


جامعة العلوم الإسلامية العالمية

كلية الدراسات العليا

قسم القانون المقارن


# الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنـة العامة والرقابة على تنفيذها

# Recent trends in the preparation of the general budget And control of implementation


إعداد

عمر شحادة محمد القواقنة

إشراف الدكتور

سليم سلامه حتاملة


قدمت هذه الأطروحه استكمالاً لمتطلبات درجة الدكتوراه في القانون العام في جامعة العلوم الإسلامية العالمية

تاريخ المناقشة عمان 23 /11/ 2015م




جامعة العلوم الإسلامية العالمية

كلية الدراسات العليا

قسم القانون المقارن


# الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة والرقابة على تنفيذها

إعداد

عمر شحادة محمد القواقنة

إشراف

الدكتور سليم سلامه حتاملة

قدمت هذه الأطروحة استكمالاً لمتطلبات درجة الدكتوراه في القانون العام في جامعة العلوم الإسلامية العالمية

تاريخ المناقشة عمان23 /11 / 2015م

## قرار لجنة المناقشة

# الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة
# والرقابة على تنفيذها

# Recent trends in the preparation of the general budget
# And control of implementation

**إعداد**

**عمر شحادة محمد القواقنة**

**إشراف**

**الدكتور سليم سلامه حتاملة**

**نوقشت هذه الرسالة وأجيزت بتاريخ (23/11/2015)**

**أعضاء لجنة المناقشة:**

| الدكتور | الجامعة | التوقيع |
|---|---|---|
| 1- الدكتور سليم سلامه حتاملة | جامعة العلوم الإسلامية العالمية | .................... |
| 2- الأستاذ الدكتور عادل العلي | جامعة الإسراء - كلية الحقوق | .................... |
| 3- الأستاذ الدكتور فيصل شطناوي | / جامعة العلوم الإسلامية العالمية | .................... |
| 4- الأستاذ الدكتور نواف كنعان | / جامعة العلوم الإسلامية العالمية | .................... |



**The world Islamic Science & Education University (wise)**

**Faculty of Graduate Studies**

**Department of comparative Law**

# Recent trends in the preparation of the general budget
# And control of implementation

**Prepared By:**

**Omar shehadeh Al Qawaqneh**

**Superviser**

**Dr. Saleem Hatamleh**

**A Dissertation Submitted in partial Fulfillment of the Requirements for the Degree of doctor of Public Law at The world Islamic Science & Education University**

**The world Islamic Science & Education University**

Amman 23/11/ 2015

## التفويض

أنا الطالب عمر شحادة محمد القواقنة أفوض جامعة العلوم الإسلامية العالمية بحق التصوير للرسالة جزئياً أو كلياً وبأي شكل (ورقي أو غير ذلك) وذلك لغايات البحث العلمي، والنشر الإلكتروني، والتبادل مع المؤسسات التعليمية والبحثية وغيرها.

# الإهداء

أهدي هذه الرسالة:

إلى من كان عوناً لي في صغري ..... والدي العزيز
إلى التي سهرت علي الليالي بالرعاية والحنان ... أمي الغالية

إلى إخواني وأخواتي الأعزاء
وإلى رفيقة دربي .... زوجتي العزيزة

وإلى كل من أعانني على الوصول إلى هذه المرحلة من العلم
أعضاء هيئة التدريس الأفاضل

## شكر وتقدير

**إنّ الشكر كله والحمد كله، والثناء كله لله رب العالمين في البدء والختام.**

**وأشكر أيضاً كل من ساعدني في الوصول إلى هذه المرتبة من العلم، وإلى كل من وقف بجانبي في دراستي وتحصيلي العلمي، وأخص بالشكر الأساتذة الأفاضل في جامعة العلوم الإسلامية الذين كانوا عوناً لي بالمساندة والمشورة، وإلى من أعطاني كثيراً من وقته بالتوجيه والإرشاد الدكتور سليم حتاملة.**

# فهرس المحتويات

# الملخص

## الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة والرقابة على تنفيذها

**إعداد الطالب**
**عمر شحادة محمد القواقنة**

**إشراف الدكتور**
**سليم حتاملة**

**نوقشت وأجيزت بتاريخ 2015/11/23**

تعتبر الموازنة العامة المنظم للوسائل التي تُستخدم في الحصول على الإيراد العام وتحقيق الإنفاق العام اللازم لإشباع الحاجات العامة خلال فترة زمنية معينة، فالموازنة هي أداة توجيه إمكانات معينة نحو تحقيق هدف معين، هو هدف نشاط الدولة، وذلك عن طريق ضمان الحصول على الموارد البشرية وغير البشرية واستخدامها على النحو المحقق لخدمات تشبع الحاجات العامة. فحتى تؤدي الدولة دورها في حياة المجتمع خلال فترة قادمة، وهي عادة ما تكون سنة، يتعين عليها القيام بعمل تقديرات تتعلق بالنفقات اللازمة لقيامها بمختلف أوجه نشاطها وتقديرات تتعلق بالإيرادات اللازم الحصول عليها لتغطية هذه النفقات، مع بحث كيفية الحصول على هذه الإيرادات، وهي على هذا النحو تستطيع مقابلة تقديرات الإنفاق العام بتقديرات الإيراد العام بالنسبة لسنة مالية قادمة، ويتم ذلك عن طريق تحضير موازنة الدولة التي تعبّر عن خيارات السلطة السياسية والاقتصادية التي تسمح باشباع الحاجات العامة.

ومنذ أن نشأت الموازنة لم يتوقف تطورها عند أسلوب معين، بل إن الحاجة أملت على الدول تحديث أساليب إعداد الموازنة، ذلك لأن زيادة مجالات الدخل وزيادة حجم وأشكال الإنفاق استوجب هذا التطوير. بشكل عام يمكن القول إنه تم تطوير أسلوب إعداد الموازنة العامة من موازنة البنود إلى أسلوب آخر سمي أسلوب موازنة البرامج والأداء، والذي تم تطويره إلى أسلوب آخر هو أسلوب موازنة التخطيط والبرمجة، ثم تم تطوير هذا الأسلوب أيضاً إلى أسلوب آخر سمي بأسلوب الأساس الصفري، ثم تلتها بعد ذلك الموازنة الموجهة بالنتائج، ثم المرحلة الأخيرة من التطوير والتحديث وهي الموازنة التعاقدية. أما عن الأسلوب المتبع لإعداد الموازنة العامة في الأردن، فقد إعتمد على الخلط بين ثلاثة أساليب هي : موازنة البنود، وموازنة البرامج والاداء، والموازنة الموجهة بالنتائج، ولقد أطلقت عليه اسم ( الأسلوب المختلط في إعداد الموازنة العامة ).

وبعد أن تقوم الدولة بإعداد موازنتها وفق الأسلوب الذي يتفق مع أوضاعها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، تبدأ بعد ذلك مرحلة جديدة، هي مرحلة تنفيذ الموازنة ومن ثم الرقابة على هذا التنفيذ، فبعد أن يُقر البرلمان مشروع قانون الموازنة العامة ويصادق عليه رئيس الدولة، يصبح قانوناً يترتب على الحكومة تنفيذه، وعندها تدخل الموازنة مرحلة التنفيذ، وتُعتبر هذه المرحلة من أدق مراحل الموازنة وأكثرها أهمية وتشعباً، ذلك أن كل شخص من سكان الدولة يساهم إلى حد بعيد بتنفيذ الموازنة، وذلك بما يدفع من ضرائب أو رسوم أو بما يتقاضى من رواتب وأجور.

ومما لا شك فيه أن نجاح أي دولة في تحقيق أهداف خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية بها لا يعتمد على مدى ملاءمة البرامج والسياسات المختلفة للإنجاز فحسب، بل يعتمد أيضاً وبالدرجة نفسها على مدى توافر أدوات الرقابة المناسبة لمتابعة وتقييم هذا الإنجاز، وعلى توافر المقومات الأساسية اللازمة لزيادة فاعلية الرقابة على مختلف الأنشطة والبرامج التي تتولاها الأجهزة والوحدات الحكومية . فقد إهتمت الدول ومنذ أقدم العصور بتنظيم الرقابة على الأموال التي تعود ملكيتها إليها، بهدف الحفاظ على هذه الأموال وصيانتها من العبث والضياع، وأن تصّرف في الأوجه المحددة لها، لأن ذلك سيكون مؤشراً على نمو الدولة، ويمكّنها من المحافظة على بقائها وعلى تلبية الاحتياجات الرئيسية لرعاياها، ومن هنا بدأ التفكير جدياً في إيجاد الضوابط العملية التي تمكّن من تحقيق هذه الغاية، لذلك عمدت الدول إلى تأمين الرقابة اللازمة على كيفية جباية هذه الأموال وإنفاقها.

وقد توصلت من خلال هذه الدراسة إلى عدة نتائج كان أهمها :

1- الموازنة العامة قانون ذو طبيعة خاصة ، إقرارها يعود الى السلطة التشريعية التي تصدر القوانين ، وتنفيذها يعود للسلطة التنفيذية التي تصدر الأنظمة والتعليمات اللازمة لتنفيذها.

2- إن تطبيق الحكومة الأردنية للموازنة الموجهة بالنتائج من شأنه أن يسهم في زيادة الرقابة الداخلية والخارجية على الموجودات العامة ، حيث تعمل الموازنة الموجهة بالنتائج على تفعيل عملية الرقابة الداخلية على إنجازات الموظفين وتمكّن من ربط الإنجازات بالأفراد المعنيين، كما تعمل على متابعة تنفيذ المشروعات الحكومية وصولاً إلى تحقيق النتائج العامة المخطط لها مسبقا .

3- إن بعض الأساليب في إعداد الموازنات لم تأخذ نصيبها بالكامل من التجربة، وبالتالي فقد يكون الحكم على فشل هذا الأسلوب أو ذاك فيه نوع من الاستعجال رغم قوة حجة مؤيدي ومعارضي هذا الاسلوب أو ذاك ، وأنّ التدرج من أسلوب إلى آخر في إعداد الموازنة ، كان يعتمد على أكثر من إتجاه ، فبعضها استند على دراسات وبحوث علمية، وبعضها إستفاد من

تجارب القطاع الخاص في إعداد موازناتها ، إلا أنّ مجرد تبني فكرة تطوير أسلوب إعداد الموازنة يعتبر جراة وخطوة نحو الأمام ،لإن التفكير في التغيير يؤشر على مواطن ضعف الأسلوب المطبق، ويفتح المجال أمام التفكير في تحسين ذالك الأسلوب .

# Abstract
# Recent trends in the preparation of the general budget And control of implementation

**By:**
**Omar shehadeh Al Qawaqneh**

**Superviser**
**Dr. Saleem Hatamleh**

**discussed and approved, on 11.23.2015**

The general budget is the regulator of the media used in getting the general revenue and materializing the general expenditure necessary to satisfy the public needs during a certain period of time. Therefore, the general budget is the steering instrument for certain potentialities in order to achieve a certain goal, namely the State's activity, through ensuring human and non-human resources and uses the same in a manner to achieve services that cater for the satisfaction of public needs. In order for the State to play its role in the life of society during the coming period, normally one year, the State should undertake estimates relating to the expenditures necessary to perform the different activities and estimates relating to the revenue necessary to be obtained with a view to cover such expenses while discussing how to obtain these revenues. This way, the State may collate the general expenditure estimates with the estimates of the general revenue for the coming year. This may be done through the preparation of the State's Budget that expresses the political and economical authority options that allow the satisfaction of the public needs.

Since its inception, the budget continued development utilizing different methods. Yet, the need dictated the countries to update the budget preparation methods because the increase of income fields and increase of size and forms of expenditure necessitated such development and updating. In general it can be said that the updating of the general budget preparation method from the budget of items to another method called the method of program and performance budget has been completed. It has been updated to another method namely the planning and programming budget method.

The latter has also been updated to another one named the zero criterion followed thereafter by the results-oriented budget then followed by the final stage of development and updating named the contact budget. The method followed in the preparation of the Jordan General Budget relied upon mixing of three methods namely: items budget, program and performance budget and the result-oriented budget named thereafter as (the mixed method in the preparation of the general budget).

Having the State prepared its budget in accordance with the method that satisfies its economic, social and political situations, a new stage will commence namely the budget implementation stage then the control over such implementation. Once the Parliament approves the draft general budget and the State's President authorizes it, it becomes a law that the Government should implement. At this time the budget comes into force. This stage is one of the most accurate and critical stages of the budget and the most important and diversification where every citizen takes part by far in the implementation of the budget through repayment of taxes or duties or salaries and wages.

Undoubtedly the success of any State in the achievement of the goals of economic and social development plans does not depend on suitability of the different programs and policies of achievement only but also at the same measure on availability of the proper control instruments in order to follow up and evaluate such achievement and on availability of the major components necessary to increase the control efficiency over the different activities and programs vested in the government units and services.

Countries have taken care since the most ancient ages of the control regulation over the funds owned by them with a view to preserve the funds and properties of the country and safeguard them against manipulation and loss and to make sure they are expensed as budgeted. That will be an indicator of the State's growth and enables it from preserving is existence and to cater for the major needs of its nationals. In this behalf serious thinking of creating practical controls began in order to achieve that objective. Therefore, the countries intended to secure the necessary control over the collection and expense of these funds.

Through this study I have come up with several conclusions, most notably:

1- The budget is a law of a special nature and adopting it is up to the legislature that issues the laws and its implementation is the responsibility of the executive authority that issues the regulations and instructions for implementation.
2- The Jordanian Government's application of the conclusion-oriented budget would contribute to increasing the internal and external control over the public assets. The conclusion-oriented budget activates the internal audit over the staff members' achievements and empowers link of achievements with the concerned staff. It also follows up the implementation of the government projects up to the achievement of the public previously planned results.
3- Certain methods for the preparation of budgets failed to draw in full on the experience and thus the judgment on failure of such method is a sort of rush despite the strong argument of yeas and nays to any certain method. Graduating from one method to another in the budget preparation depended on more than one track; some of them relied upon scientific studies and research and other took advantage of the private sector's experience in the preparation of budgets. However, just the adoption of the idea for updating the budget preparation method is courage and a step forward because thinking of change indicates weaknesses of the applied method and opens the door for thinking of improving such a method.

## المقدمة

تُعد دراسة الموازنة العامة للدولة في جوهرها، دراسة في الاقتصاد التطبيقي، موضوعها تخصيص الموارد وتوزيعها بين مختلف الحاجات والأغراض العامة، بعبارة أخرى هي نشاط القطاع الحكومي في مجالات الإنتاج والتوزيع .

وتهدف هذه الدراسة إلى البحث في أنواع جديدة من أساليب إعداد الموازنات العامة والمطبقة في دول مختلفة من العالم، مع التركيز على إيجابيات وسلبيات هذه الأساليب من الموازنات مع إجراء مقارنة فيما بينها، وإظهار مدى نجاح الدول المطبقة لهذه الأساليب من الموازنات في الوصول إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية التي سعت هذه الدول إلى تحقيقها مع تقييم كل أسلوب.

ولقد كان من مبررات هذه الدراسة، السعي إلى إظهار عدم كفاءة ونجاعة موازنة البنود المطبقة في الأردن، وفي عدم تحقيقها لأهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية، وأنها لم تعد تجدي نفعا مع التطور الاقتصادي العالمي، ولا بد من البحث عن أساليب جديدة من الموازنات العامة التي من الممكن أن تتوافق مع الوضع الاقتصادي الداخلي وتواكب التطور الاقتصادي العالمي.

لذلك حاولنا من خلال هذه الدراسة ان نعطي لمحة عن الموازنة العامة من حيث المفهوم العام للموازنة بالإضافة إلى بدايات تطبيق فكرة الموازنة العامة في الأردن و خصائص الموازنة العامة و المبادئ الأساسية التي تقوم عليها الموازنة ، ثم تطرقنا بعد ذلك الى أهم مراحل التطور التي مرت بها الموازنة العامة من حيث الأساليب المتبعة في إعدادها، مع بيان أهداف وعناصر كل منها ، وأهم ايجابيات وسلبيات كل أسلوب من هذه الأساليب ، مع تقييم كل نوع على حدة ، وأخيراً سقت بعض التجارب العملية لعدد من الدول التي طبقت بعض هذه الأساليب من الموازنات، وعلى وجه الخصوص التجربة الأُردنية في إعداد موازناتها العامة، ثم تحدثنا في هذه الدراسة عن تنفيذ الموازنة العامة ومدى فاعلية الرقابة على تنفيذها بالإضافة إلى أنواع الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة سواء أكانت رقابة داخلية أو رقابة خارجية بالإضافة إلى الجهات التي تتولى الرقابة على التنفيذ، ودور كل من ديوان المحاسبة ووزارة المالية والسلطة التشريعية بالرقابة على تنفيذ الموازنة العامة .

ولقد قمت بإجراء هذه الدراسة من خلال الموضوعات التالية:

- **مقدمة .**
- **الفصل الاول: الموازنه العامة .**
- **الفصل الثاني : الأساليب الحديثة في إعداد الموازنات العامة .**
- **الفصل الثالث : تنفيذ الموازنة العامة والرقابة عليها .**

## أهمية الدراسة

أجمعت دول العالم على أن تحديد نشاطاتها بصورة مسبقة ضمن إطار برنامج مالي يسير مصالحها ويحقق أهدافها ويتضمن إجمالي النفقات والإيرادات وهذا ما يعبر عنه بالموازنة العامة. وللموازنة العامة أهمية كبيرة في حياة كل دولة وتظهر هذه الأهمية بصورة خاصة من الناحيتين السياسية والاقتصادية، فمن الناحية السياسية هي انعكاس لبرنامج عمل الحكومة خلال مدة معينة من الزمن وأنها تترجم خطة عمل الحكومة على ارض الواقع إلى أرقام تتضمنها الموازنة العامة والى جانب ذلك فإنها عبارة عن الإذن بالإنفاق والجباية تمنحه السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية.

وتبدو أهمية الموازنة العامة من الناحية الاقتصادية والاجتماعية، من خلال تعديلها لتوزيع الدخل القومي بين الطبقات الاجتماعية المختلفة، وكل ذلك يكمن في اختيار نوع من الموازنات يمكن أن يحقق من خلاله أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية ويتناسب معها، ولا يكون ذلك إلا من خلال دراسة أنواع الموازنات العامة مع إظهار سلبيات وايجابيات كلا منها وإجراء نوع من المقارنة فيما بينها واختيار الأصلح منها ومن ثم إجراء نوع من التجربة الصورية على ارض الواقع لهذا النوع من الموازنات وتحديد مدى نجاحه في تحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى إليها.

## مشكلة الدراسة

تكمن مشكلة الدراسة في تحديد النوع الأمثل من الموازنات العامة والذي يمكن من خلال تطبيقها على ارض الواقع تحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية.

إن الموازنة التقليدية لم تعد تلبي حاجة صانعي القرارات على اتخاذ القرارات الصائبة والرشيدة بشأن تخصيص الموارد المحددة والحاجات المتعددة والنامية للإدارات الحكومية كما أنها لا تعطي صورة واضحة عن المقدار المنجز من الأعمال ومقدار التكاليف التي انفقت ومدى تناسب المصروف مع العمل المنجز، ورغم ذلك فما زالت موازنة البنود هي الأكثرتطبيقاً بسبب نقص الخبرة وعدم توافرقاعدة للبيانات وعدم الرغبة احياناً بالعمل على التطوير.

فالأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة والمعروف بأسلوب موازنة البنود، يعتبر تطبيقاً ملائماً للدور التقليدي الذي تؤديه الدولة وهو الدور السيادي وغير التدخلي، وذلك الدور لا يتطلب إنفاقاً حكومياً كبيراً ومتنوعاً، أما عندما زادت الحكومة من تدخلها في مجالات الحياة المختلفة، وأصبحت تنفذ برامج أو مشاريع يعزف القطاع الخاص عن تنفيذها، فإن هذا التدخل يستوجب إحتياج الحكومة لمزيد من الأموال، وإلى إتباع سياسات وأساليب مالية مبتكرة، من أجل تنفيذ

برامجها، بأقل قدر من التكاليف مع محافظتها على تنفيذ البرامج الأكثر إلحاحاً وجدوى بالنسبة للمجتمع.

وأياً كان شكل الأسلوب المتبع في إعداد الموازنة العامة ، فبعد أن تمر بالمراحل التشريعية كافة فإنها تصدر بالنهاية على شكل قانون ومن ثم يتم العمل على تنفيذها ، وتنفيذ الموازنة العامة يجب أن يتم وفق أسس قانونية محددة لا يجوز الخروج عليها، ومن هنا تأتي أهمية الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة التي تهدف بالأساس إلى المحافظة على المال العام من الهدر والضياع فكلما كانت الرقابة فاعلة وصارمة كلما حافظت على المال العام ، أما إذا كانت وسائل الرقابة غير مفعّلة فإن ذلك يؤدي بالنتيجة إلى هدر المال العام.

**أهداف الدراسة**

تهدف هذه الدراسة إلى البحث في أنواع جديدة للموازنات العامة و المطبقة في دول مختلفة من العالم مع التركيز على ايجابيات وسلبيات هذه الأنواع من الموازنات مع إجراء مقارنة فيما بينها وإظهار مدى نجاح الدول المطبقة لهذه الأنواع من الموازنات في الوصول إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية التي سعت هذه الدول إلى تحقيقها .

كما نسعى إلى إظهار عدم كفاءة ونجاعة موازنة البنود المطبقة في الأردن وفي عدم تحقيقها لأهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية وأنها لم تعد تجدي نفعا مع التطور الاقتصادي العالمي ولا بد من البحث عن أنواع جديدة من الموازنات العامة التي من الممكن أن تتوافق مع الوضع الاقتصادي الداخلي وتواكب التطور الاقتصادي العالمي.

وتهدف هذه الدراسة إلى بيان مدى أهمية الرقابة بكافة أشكالها وصورها على تنفيذ الموازنة العامة، وإظهار دور الأجهزة الرقابية في استخدم صلاحياتها التي تمارسها، سواء كان ذلك قبل تنفيذ الموازنة ، أو أثناء التنفيذ، أو حتى بعد مرحلة التنفيذ، وذلك من أجل أن تنفذ الموازنة بصورة صحيحة ولكي تعمل على الحد من هدر الأموال العامة وضياعها .

**الدراسات السابقة**

هنالك العديد من المؤلفات و المراجع و الأبحاث التي تناولت بالدراسة موضوع الموازنة العامة بشكل عام، و لكنها لم تتطرق بالبحث إلى ما هو مستحدث و جديد من أساليب وطرق إعداد الموازنات العامة و التي دأبت دول العالم المتقدم على تطبيقها ، لذلك فإن المكتبة الأردنية بحاجة إلى المزيد من الأبحاث والدراسات وحتى المؤلفات التي تعالج موضوع الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة و الرقابة على تنفيذها، و لعل من أهم و ابرز الدراسات و الأبحاث السابقة التي تناولت بعض أجزاء هذا الموضوع:

1- دراسة باسم أثير أنور شريف ، سنة 2008 ، تحت عنوان " دور الحاكمية في إعداد الموازنة العامة للدولة " - أطروحة دكتوراه - ، جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.

سعت هذه الدراسة إلى تشخيص عوامل الضعف في كل من الترتيبات المؤسسية والهيكلية للحاكمية ولمبادئها وأبعادها، وعملت على تحديد عواملها وأسبابها ومسبباتها وقدمت التوصيات اللازمة بهذا الجانب التي من شأنها تحسين حاكمية الموازنة العامة للدولة باعتبارها تجسد وتمثل الحاكمية العامة للدولة، في حين أننا سعينا في دراستنا إلى إبراز جوانب الضعف في إعداد الموازنة العامة من جانب اختيار الأسلوب غير الملائم في إعداد الموازنة العامة والعمل على اختيار الأسلوب الأكثر ملاءمة للدولة الأردنية في إعداد الموازنة العامة.

2- دراسة باسم علي غني عباس الجنابي ، سنة 2012 ، تحت عنوان "الرقابة على الموازنة العامة دراسة مقارنة" - أطروحة دكتوراه - ، كلية القانون، جامعة تكريت، العراق.

تناول الباحث في هذه الدراسة موضوع الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة مع إبراز دور البرلمان والهيئات المستقلة في هذه الرقابة ، أما من خلال دراستنا فإننا سوف نعمل على البحث عن مدى فاعلية مثل هذه الأجهزة الرقابية على تنفيذ الموازنة العامة ، وهل أن هذه الأجهزة قادرة على أداء دورها، أم انه لا بد من البحث عن أجهزة رقابية أخرى تتمتع بقدرات فنية وقانونية قادرة على أداء وظيفتها الرقابية بكل فاعلية واقتدار.

3- دراسة باسم نادية إسماعيل محمد الجلبي، سنة 2008 ، تحت عنوان " الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة " - رسالة ماجستير - ، جامعة عدن ، كلية الحقوق، اليمن.

لقد تناولت هذه الدراسة عملية الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة من خلال جهاز رقابي وحيد متمثل بالبرلمان، والذي يعبّر عنه بالسلطة التشريعية ، في حين أننا سوف نعمل في هذه الدراسة على إظهار دور الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة من خلال أجهزة رقابية أخرى متمثلة بوزارة المالية وديوان المحاسبة مع بيان مدى فاعلية مثل هذه الأجهزة بالرقابة على تنفيذ الموازنة، مع البحث عن عناصر النظام المتكامل للرقابة على تنفيذ الموازنة العامة .

4- دراسة باسم رياض محمد غدير الصرايره ، سنة 2010 ، تحت عنوان " الرقابة السياسية على الموازنة العامة للدولة دراسة مقارنة" - رسالة ماجستير- ، كلية الحقوق، جامعة مؤتة، الأردن. لقد جاءت هذه الدراسة مقتصرة على البحث في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة من الناحية السياسية فقط دون التطرق إلى الجوانب الإدارية والمالية والتي يقوم بها كل من

ديوان المحاسبة ووزارة المالية كجهات رقابية إدارية ومالية، وهذا ما عملنا على إبرازه من خلال دراستنا ، وهو بيان دور كل من وزارة المالية وديوان المحاسبة كجهات رقابية أي إبراز الجانب الإداري والمالي بالرقابة على تنفيذ الموازنة .

5- دراسة باسم زيد عليان، سنة 2012 ، تحت عنوان " مدى أهمية استخدام الموازنات التخطيطية في التخطيط و الرقابة و تقييم الأداء" - رسالة ماجستير - كلية الحقوق، جامعة الشرق الأوسط ، الأردن.

لقد اقتصرت هذه الدراسة على البحث في صورة من صور الموازنات العامة وهي الموازنة التخطيطية، في حين أننا في دراستنا سنعمل على بحث ودراسة العديد من صور الموازنات العامة القديمة والحديثة وإجراء مقارنة فيما بين هذه الموازنات والخروج بموازنة عصرية حديثة تتناسب مع الوضع الاقتصادي للدولة الأردنية.

**منهجية الدراسة**

لقد اتبعت في دراستي المنهج الوصفي التحليلي وفقاً لقوانين الموازنة في الأردن، ومن ثم عملت على إعطاء بعض الأمثلة للمقارنة، ولكنني لم أتبع المنهج المقارن بصورة فعلية، وإنما عرضت لبعض الأمثلة للتوضيح وللزيادة في المعرفة.

**خطة الدراسة .**

- الفصل الأول : الموازنة العامة .
- الفصل الثاني : الأساليب الحديثة لإعداد الموازنة العامة للدولة .
- الفصل الثالث : تنفيذ الموازنة العامة ووسائل الرقابة على تنفيذها .

# الفصل الأول

## ماهية الموازنة العامة

تمثل الموازنة العامة عملية مستمرة، فالصفقات والعمليات الاقتصادية التي تتم في الاقتصاد العام وهي موضوع دراسة الموازنة العامة، ما هي إلا نوع من الأنشطة التي تتم بصفة مستمرة، وفي هذه الحركة حركة النشاط الاقتصادي العام والتدفقات الاقتصادية التي تحدث نتيجة لذلك، يرتبط الحاضر بالماضي وبالمستقبل. فالعمليات التي تمت بالماضي تتصل اتصالاً وثيقاً بما سيحدث في المستقبل، وعلى أساس هذه الحركة تتحدد الغايات التي يرغب في تحقيقها في المستقبل، وتعكس الموازنة بعدها عملية زمنية مستمرة بين ما تحقق فعلاً وبين ما يرمي إلى تحقيقه في المستقبل، ومن ثم تصبح دراسة الموازنة العامة في جوهرها دراسة حركية ديناميكية، وهي دراسة ترتبط بين أنشطة تنتمي إلى فترات زمنية مختلفة.

فالموازنة هي أداة توجيه إمكانات معينة نحو تحقيق هدف معين، هو هدف نشاط الدولة، وذلك عن طريق ضمان الحصول على الموارد البشرية وغير البشرية واستخدامها على النحو المحقق لخدمات تشبع الحاجات العامة، فحتى تؤدي الدولة دورها في حياة الجميع يتعين عليها القيام بعمل تقديرات تتعلق بالنفقات اللازمة لقيامها بمختلف أوجه نشاطها، وتقديرات تتعلق بالإيرادات اللازم الحصول عليها لتغطية هذه النفقات، مع بحث كيفية الحصول على هذه الإيرادات[1].

وسنعمل على دراسة الموازنة العامة للدولة في خمسة مباحث وعلى الوجه الآتي:

- المبحث الأول: مفهوم الموازنة العامة.
- المبحث الثاني: خصائص الموازنة العامة.
- المبحث الثالث: المبادئ الأساسية للموازنة العامة.
- المبحث الرابع: إعداد الموازنة العامة.
- المبحث الخامس : إقرار الموازنة العامة .

---

1 محمد دويدار، 1968، مبادىء المالية العامة، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر، الإسكندرية، ص 315.

## المبحث الأول

## مفهوم الموازنة العامة

أجمعت دول العالم على تحديد نشاطاتها بصورة مسبقة ضمن إطار برنامج مالي يسيّر مصالحها ويحقق أهدافها، ويتضمن مجمل نفقات الدولة وإيراداتها العامة ويعبر عنه بالموازنة العامة(1). هذا وتعد الموازنة العامة عصب حياة الدولة، وهي الوسيلة العملية في إدارة دفة الحكم وتنفيذ السياسات المالية في المرافق العامة (2) .

لهذا وجدنا من المفيد أن نعرض لمفهوم الموازنة العامة، ومن ثم بيان رأينا كباحث في هذا المفهوم بعد استخلاص أهم الخصائص التي تتميز بها الموازنة من مجمل التعريفات التي سنتعرض لها من خلال المطالب التالية :

### المطلب الأول

### تعريف الموازنة العامة

لقد تطور مفهوم الموازنة مع تطور مفهوم الدولة وتطور دورها في الميادين الاقتصادية والاجتماعية، وقد أدى هذا التغير في مفهوم الموازنة بأن أصبح يأخذ اتجاهاً وأبعاداً جديدة تعبّر بشكل أساسي عن طبيعة الهياكل الاقتصادية والاجتماعية والسياسية القائمة في الدولة من جهة، وعن الخيارات والبدائل التي تقوم عليها السياسة المالية والنقدية للدولة من جهة أخرى وسوف نعرض لهذا التعريف من خلال الفروع الآتية :

**الفرع الأول : التعريف اللغوي للموازنة:**

الموازنة لغة تعني التوازن، وهو الوزن، ويعني ثقل، وهي تعني أيضاً التساوي في الوزن والمساواة بين شيئين, يقول ابن منظور. " الوزن ثقل شيء بشيء مثله كأوزان الدراهم".(3)وجاء في المعجم الوسيط " وازن بين الشيئين موازنة، أي ساوى وعدل، وتوازن الشيئان أي تساويا في الوزن"(4)، قال تعالى (وأنبتنا فيها من كل شيء موزون) سورة الحجر آية (19) .

ذهب البعض الى القول بأن كلمة موازنة مشتقة من التوازن والمقابلة بين شيئين، هما الإيرادات والنفقات، وقد حرص على أن تكون هذه النفقات والإيرادات متساوية كما ورد في

---

1د.عصام بشور ،1977، المالية العامة والتشريع المالي، جامعة دمشق، الطبعة الثانية، دمشق، ص 337 .

2د.عبدالأمير شمس الدين، 1977، الرقابة المالية على تنفيذ الطبقات العمومية في لبنان، رسالة الدكتوراة، كلية الحقوق، جامعة القاهرة ص401

3. ابن منظور ،1994، لسان العرب، المجلد الثالث عشر، الطبعة الثالثة، دار بيروت للنشر، ص446

4المعجم الوسيط، الجزء الثاني، مجمع اللغة العربية، المكتبة الإسلامية للطباعة والنشر، دون ذكر سنة نشر، ص1029-1030

الفكر الاقتصادي الكلاسيكي، لكي تكون موازنة الدولة متوازنة، ومن هنا ظهرت قاعدة توازن الموازنة العامة.[1] إلا أنني أرى كباحث بأن هذه الفكرة قد أصبحت من الماضي لأنه أصبح ينظر للموازنة بما تحققه من أهداف ومنافع، ولا يشترط بأن يكون هنالك توازن بين النفقات والإيرادات.

**الفرع الثاني : أصل كلمة الموازنة في العصر الحديث .**

يُرجّح المؤلفون أن كلمة الموازنة هي في الأصل كلمة فرنسية مشتقة من كلمة (Bougette) وهي الكيس الذي يضع فيه الخازن الأموال لكي ينفق ويصرف منها، ثم أخذت هذه الكلمة بريطانيا وحورتها إلى (Budget) ثم نقلتها فرنسا عن بريطانيا .[2]

وقد استُخدمت هذه الكلمة في بريطانيا لتدل على الحقيبة الجلدية التي كان يحملها وزير الخزانة الانجليزي سنوياً عندما كان يذهب إلى البرلمان حاملاً معه الوثائق المالية أو خطة الموازنة العامة، ثم بعد ذلك تطورت هذه الكلمة تدريجياً، بحيث أصبحت تعني الوثائق التي تحويها الحقيبة الجلدية، وهي وثائق تحتوي على جداول الموازنة العامة من نفقات وإيرادات الدولة، ومن هنا أصبح يقصد بها بالمفهوم الحديث بالموازنة العامة.[3]

وهكذا نجد أن لفظة موازنة ليست تعريبا عن الفرنسية أو الانجليزية، وإنما هي تعبير عن مفهوم هذه الوثيقة المالية التي تضعها الدولة سنوياً بغية المعادلة بين نفقاتها وإيراداتها، لذلك اختلف الأصل التاريخي للموازنة في اللغة العربية عنها في الفرنسية والإنجليزية. ففي العربية جسّدت الموازنة فكرة تنظيم نفقات الدولة وإيراداتها على أساس من التوازن بينها، أما في بريطانيا وفرنسا فإن كلمة (Budget) لا تعني الموازنة أو التوازن، ولكن هذا لا يدل على غياب فكرة التوازن عن مفهوم الموازنة الأصلي، بل كانت هذه الفكرة من الأسباب الأساسية لوضع جدولين من النفقات والإيرادات وإقرارها سنوياً، ومن خلال ذلك نجد أن التوازن بين النفقات والإيرادات هي من البواعث الرئيسة والعناصر الأساسية التي دعت إلى إيجاد فكرة الموازنة بمفهومها الحديث .[4]

---

1 د.محمد شاكر عصفور ،1988، أصول الموازنة العامة، مكتبة الصفحات الذهبية، بيروت، ص9.

2.عصام بشور ،1984، توازن الموازنة العامة، منشورات جامعة دمشق، دمشق، ص7.

3. يراجع في هذا الشأن :

* د.محمد شاكر عصفور ،أصول الموازنة العامة ، مرجع سابق، ص 7

* د.سليمان اللوزي ،1977، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، ص18

4عصام بشور، توازن الموازنة العامة، مرجع سابق ص8

إنّ ما يدعونا إلى إعطاء هذه اللمحة العامة عن المعنى اللغوي للموازنة هو العلاقة بين الفكرة الأصلية للموازنة وبين توازن النفقات والإيرادات.

**الفرع الثالث : تعريف الموازنة في الاصطلاح القانوني .**

لقد تعددت مفاهيم الموازنة العامة للدولة في قوانين الدول المختلفة، وذلك تبعاً لاختلاف وجهات نظرهم، والجانب الذي يركز عليه كل واحد منهم، وبناءً على ذلك فقد عرّف المشرع الفرنسي الموازنة العامة بأنها ( الصيغة التشريعية التي تقدر بموجبها أعباء الدولة وإيراداتها ويؤذن بها ويقرها البرلمان في قانون الموازنة الذي يعبّر عن أهداف الحكومة الاقتصادية والمالية) .[1]

وعرّف المشرع المصري الموازنة العامة بأنها ( البرنامج المالي للخطة عن سنة مالية مقبلة لتحقيق أهداف محددة، وذلك في إطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية طبقاً للسياسة العامة للدولة ) [2]

وعّرف المشرع الأمريكي الموازنة العامة بأنها( أجل يقدر نفقات السنة التالية ووارداتها بموجب القوانين المعمول بها عند التقديم). [3]

أما تعريف الموازنة العامة للدولة في القانون الأردني، فقد عّرف المشرع الأردني الموازنة العامة بأنها (الإيرادات والنفقات المقدّرة للسنة المالية).[4] .

و بتحليل هذه التعاريف نجد أن الموازنة العامة تتعرض لنشاطات الدولة و إيراداتها المالية، و التي من المنتظر تنفيذها خلال مدة زمنية مستقبلية غالبا ما تقدر بسنة، هذا ولا يشترط أن تتوافق السنة الميلادية مع السنة المالية، فقد تبدأ الأخيرة مع بداية السنة الميلادية، أي من اليوم الأول ومن الشهر الأول لها، و قد تبدأ في الأول من الشهر السادس أو السابع من السنة الميلادية، أو في الأول من أي شهر فيها.

**الفرع الرابع : مفهوم الموازنة العامة للدولة في فقه المالية العامة.**

تختلف مفاهيم الموازنة العامة للدولة في فقه المالية العامة تبعاً لتعدد الفقهاء والباحثين، واختلاف وجهات نظرهم والجانب الذي يركز عليه كل واحد منهم، فقد تركز هذه المفاهيم على الناحية القانونية، أو الصفة التشريعية، أو الناحية المحاسبية، وقد تعكس هذه المفاهيم أهمية النشاط الاقتصادي للدولة الحديثة ودورها الذي تمارسه، فالدولة الحديثة تمارس نشاطات اقتصادية

---

1 المادة الأولى من القانون الفرنسي المالي الصادر في حزيران سنة 1956 م. ( ترجمة )

2 المادة الأولى من قانون الموازنة العامة للدولة في مصر لسنة 1973 .

3 أحمد زهير شامية وخالد الخطيب ،2003، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، ط1، ص207

4 قانون تنظيم الموازنة العامة في الأردن رقم 39 لسنة 1962.

واجتماعية بالغة الأهمية لا بد من أخذها بعين الاعتبار عند بحث مفهوم الموازنة في فقه المالية العامة، وقد تنبه كثير من الفقهاء والباحثين إلى هذا الأمر، فأخذت التعاريف والمفاهيم الحديثة للموازنة العامة تركز على الجوانب الاقتصادية والاجتماعية باعتبار هذه الجوانب من الأدوار الرئيسة التي تقوم بها الدولة الحديثة، وعلى اعتبار أن الموازنة العامة أداة لتنفيذ خطة التنمية للدولة بجوانبها كافة .[1]

وبناءً على ما تقدم عُرّفت الموازنة العامة للدولة تعريفات شتى عند فقهاء المالية ومنها: "الموازنة العامة هي " توقع وإجازة للنفقات العامة للدولة وإيراداتها عن مدة غالباً ما تكون سنة"[2]، أما دليل المحاسبة الحكومية الصادر عن الندوة الإقليمية لهيئة الأمم المتحدة المنعقدة في بيروت في عام 1969 فقد عّرف الموازنة العامة بأنها: ((عملية سنوية تتركز على التخطيط والتنسيق ورقابة استعمال الأموال لتحقيق الأغراض المطلوبة بكفاءة، فهي أساس عملية اتخاذ القرار بطريقة يمكن أن يقوم بها الموظفون الرسميون على مختلف المستويات الإدارية بالتخطيط والتنفيذ لعمليات البرامج بطريقة مخططة، للحصول على أفضل النتائج من خلال التوزيع والاستخدام الأكثر فعالية للمواد المتاحة)).

كما عُرّفت الموازنة العامة بأنها "بيان تقديري تعدادي مقارنة خلال فترة قادمة محددة من الزمان هي عادة سنة، وإجازة هذا البيان من السلطة المختصة "[3]

ونضيف أن من أبرز التعريفات للموازنة العامة " أنها صك يصدر سنوياً عن السلطة التشريعية يُقدّر نفقات الدولة وإيراداتها ويجيز الصرف والجباية مما يؤمّن سير المصالح الإدارية ويحقق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية ."[4]

كما عُرّفت الموازنة العامة بأنها " تقدير تفصيلي لنفقات الدولة وإيراداتها خلال سنة مالية مقبلة تعده أجهزة الدولة وتعتمده السلطة التشريعية بإصدار ما يسمى بنظام الميزانية الذي يجيز لهذه الأجهزة تنفيذ الميزانية بجانبيها التحصيلي والإنفاقي "[5]

---

1 محمود عبد الفضيل ود.محمد رضا العدل،1988، مبادئ المالية العامة، ط1، دار النهضة العربية، القاهرة، ص123.

2 د. السيد عبد المولى ،1991، المالية العامة، دار النهضة العربية ،القاهرة، ص603.

3 د.باهر محمد عتلم، 1982، المالية العامة ومبادئ الاقتصاد المالي، ط2، مطبعة المعرفة، ص198.

4 عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص345.

5أسامة عبد الرحمن، يونس البطريق،1396 ، ميزانية الدولة في السعودية، المكتب المصري للطباعة والنشر، القاهرة ،ص7.

كما يعرّف البعض الموازنة العامة بأنها " نظام موحد يمثل البرنامج المالي للدولة لسنة مالية مقبلة ويعكس الخطة المالية التي هي جزء من الخطة الاجتماعية والاقتصادية للدولة "[1].

بعد تحليلنا لجميع التعاريف السابقة يمكننا أن نستخلص تعريفاً للموازنة العامة ونعرّفها بأنها "عمل قانوني، يصدر عن السلطة العامة، تقدّر بموجبه إيرادات الدولة وأوجه إنفاقها وكيفية تحصيلها لسنة مالية مستقبلية، بقصد تحقيق أهداف الدولة المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية ".

ونستخلص من التعاريف السابقة أن هناك قواسم مشتركة فيما بينها وهي:

- الموازنة العامة وثيقة تنبؤ للإيرادات والمصروفات المتوقعة لفترة زمنية قادمة.
- تصدر بقانون يسمى (قانون الموازنة) وهي الإذن (الإجازة) من السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية.
- خطة مستقبلية تعبّر عن أهداف وبرامج الدولة المالية والاقتصادية والاجتماعية النابعة من فلسفتها السياسية.

ومن هنا تبرز أهمية الموازنة العامة للدولة من كونها تعبّر عن أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وبوساطتها يبرز دور الدولة في التأثير على تلك الأنشطة وله الأثر الكبير في البناء، وتعد هذه العملية السنوية وسيلة أساسية من خلال التوجيه المركزي التي تستخدمها السلطة التشريعية للاقتصاد القومي، لكون الموازنة تستوعب جانباً مهماً من الدخل القومي من خلال الموارد التي تقوم بتحصيلها والإنفاق العام الذي بدوره يعد قوة دفع للاقتصاد، وبذلك تكون الركيزة الأساسية للاستثمار العام والاستهلاك العام وتوزيع الدخل القومي من خلال التوجيه والمحددات للإنفاق والموارد، وطبعاً يكون هذا الدور للموازنة أكثر فعالية في ظل الأنظمة الديمقراطية، مقارنة بدوره الهامشي والضعيف في ظل الأنظمة الديكتاتورية والبيروقراطية.

وهكذا أصبحت الموازنة العامة جزءاً من برنامج أوسع يعكس فيه مجمل النشاط الاقتصادي والمالي للدولة واستخدمت الموازنة كأداة من أدوات التوجيه الاقتصادي والمالي والاجتماعي لتحقيق التنمية الاقتصادية والعدالة الاجتماعية.

وبعد أن قمنا بعرض التعريفات الفقهية والتشريعية سوف نوضح نشأة فكرة الموازنة العامة وتطورها في المطلب الثاني.

1 زكريا محمد سيوسي،1987، مبادئ المالية العامة ، مطبعة جامعة القاهرة، القاهرة، ص587.

## المطلب الثاني

## نشأة فكرة الموازنة العامة

يُرجع بعض المؤرخين الإيطاليين أصل فكرة الموازنة إلى جمهوريات البندقية وجنوه وفلورنسه التي وضعت لتنظيم حساباتها جدولين، يتضمن أحدهما نفقات الدولة والآخر وارداتها، بحيث يتكون منهما نوع من الميزان الحسابي، ويذهب بعض الكتّاب إلى أن الجرمان واللومبارديين كانوا السباقين لمنح شعوبهم حق إقرار الموازنة كتطبيق لمبدأ السيادة الشعبية.[1]

لكن فكرة الموازنة بمفهومها الحديث تعود إلى القرن السابع عشر زماناً وإلى بريطانيا مكاناً، حيث تبلورت بصورة تدريجية وموازية لتطور حق الشعوب في السيادة والحرية، ثم طبقت هذه الفكرة اعتباراً من أوائل القرن التاسع عشر في فرنسا وبقية البلدان الأوروبية، وأخذت تنتشر بعد ذلك في بلدان العالم المتمدن.

لم تكن النظم المالية في بريطانيا في القرون الوسطى تفرّق بين أموال الدولة العامة وأموال الحكم، وكان الحاكم ينفق من إيراد ممتلكاته لتسيير الأمور العامة حتى إذا احتاج إلى المال فرض الضرائب مؤقتاً وبصورة استثنائية لتحقيق غاية معينة، وعندما ازدادت نفقات الدولة وأصبحت إيرادات التاج غير قادرة على تغطيتها اضطر الملك إلى اللجوء أكثر فأكثر لفرض الضرائب بغية تأمين الأموال اللازمة، فنظم العبء الضريبي وبدأ التذمر يسود الشعب وتدخل البرلمان وقرر عدم شرعية كل ضريبة تُفرض وتجبى دون موافقته .[2]

وعلى ذلك كان البرلمان البريطاني لا يفرض أي ضريبة إلا بعد أن يدرسها ويعرف مدى أهميتها ومدى قدرة الشعب على دفعها، ثم بدأ ممثلو النواب بالمطالبة بمعرفة أوجه استعمال المبالغ التي تتحصل من الجباية العامة لإقرار مشروعيتها، مما أدى إلى اطلاع السلطة التشريعية على النفقات العامة، كما منح الملك البرلمان الصلاحيات التي تخوله رفض النفقات أو إقرارها وأيضا الرواتب والأجور وكانت هذه الخطوة الثانية لنشوء فكرة الموازنة العامة. [3]

ثم انتقلت فكرة الموازنة العامة بعد ذلك من بريطانيا إلى فرنسا التي طبقت مفهومها بعد الثورة الفرنسية، وكان ذلك ايضاً نتيجة لتحديد صلاحيات الملك و السلطة التنفيذية من جهة وإقرار حقوق الشعب من جهة أخرى. ففي عام 1789 حصر ممثلو الشعب حق فرض

---

1 حسن عواضه ،1987، المالية العامة، دار الطليعة، بيروت، ص8.

2 عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي ،مرجع سابق، ص339

3 نادية إسماعيل الجبلي ،2008، الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة للدولة، رسالة دكتوراة ،جامعة صنعاء، اليمن، ص10

الضرائب لهم بعد أن علّق الملك هذا المبدأ منذ القرن الرابع عشر، رغم الاحتجاجات التي كانت تصدر بين الفينة والأخرى، ثم أعطت الجمعية الفرنسية لنفسها حق التأكد من ضرورة النفقات العامة عندما أصدرت شرعة حقوق الإنسان،[1]حيث نصت المادة (14) من شرعة حقوق الإنسان في فرنسا على " أن من حق الشعب مباشرة أو بوساطة ممثليه أن يتأكد من ضرورة الضرائب وأن يوافق عليها بملء حريته ويراقب استعمالها ويقرر أساسها ونسبتها وطريقة جبايتها ومدتها "، ومع ذلك بقيت الموازنة الفرنسية رغم هذه الخطوات لا تعرف صفة التقدير والتخمين طوال فترة الثورة الفرنسية وحتى عام 1814، حيث بدأت فرنسا منذ هذا التاريخ تعمل بالقواعد الأساسية للموازنة الحديثة وتقدم الحكومة إلى السلطة التشريعية اقتراحاً بقانون لتحديد حجم النفقات والإذن بجباية الإيرادات خلال سنة قادمة، وكان الفضل في ذلك يعود إلى وزراء المالية الذين تعاقبوا على السلطة ،[2] ونتيجة لطول الصراع بين الملك والبرلمان وخاصة بعد سقوط نابليون و عودة الملكية في سنة 1814 م تبلورت مفاهيم كثيرة، منها مفهوم الموازنة العامة والقواعد الأساسية التي ظلت إلى يومنا هذا، مثل قاعدة الإجازة المسبقة.[3]

إذاً نشأت فكرة الموازنة العامة في بريطانيا بصورة تدريجية وعلى مراحل، فكانت المرحلة الأولى إعطاء ممثلي الشعب حق إقرار الضرائب وفرضها، والمرحلة الثانية هي الاعتراف لهم بحق تحديد كمية النفقات العامة ونوعيتها ثم المرحلة الثالثة وكانت منحهم حق إقرار الإنفاق والجباية بصورة دورية، وبذلك اكتملت العناصر الرئيسة للموازنة وخرجت فكرتها إلى حيز الوجود .[4]

أما العرب فلم يكن لديهم نظام مالي مستقل، وإنما كان النظام القبلي هو السائد، وقد ظهر هذا النظام المالي بعد مجيء الإسلام، وقد وردت فكرة الموازنة الدورية في القرآن الكريم في سورة سيدنا يوسف ( عليه السلام ) في الآيات (43)، (47)، (48) و (49) في رؤيا ملك مصر، و تفسير سيدنا يوسف عليه السلام للرؤيا، فقد أوردت الآيات الكريمة استهلالاً حتى تكون عبرة للمواطنين و الدول عند التصرف بالموازنة العامة و الخاصة في الادخار و الاستهلاك وفيما يلي ذكر الآيات:

---

1عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص 340

2 عصام بشور، توازن الموازنة العامة، مرجع سابق، ص 11

3 فهمي محمود شكري ،1990، الموازنة العامة ماضيها حاضرها مستقبلها، مطبعة المؤسسة الجامعية، ط1، بيروت، ص 31-32

4 عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص 341 – 342 .

قال تعالى چ ٻ ٻ د ـ ـ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □
□ ى ى ي ي چيوسف: ٤٣
*الآيات من 47 إلى 49: قال تعالى ٹ ڈ ج ڃ ڃ چ چ چ چ ڇ ڇ ڍ ڍ ڌ ڌ ڎ ڎ ڈ ڈ
ڈ ژ ژ ڑ ڑ ک ک ک ک گ گ گ گ گ گ گ ڳ ڳ گ گ گ ڳ ں ں ڻ ڻ ڻ ۀ ۀ
ۀ ۀ ہ ہ ہ ہ چيوسف: ٤٧ ــ ٤٩

ومنذ نشأت الدولة الإسلامية ظهرت الموازنة العامة كتنظيم مالي يقابل بين إيرادات الدولة ونفقاتها، حيث كان الرسول –صلى الله عليه وسلم- يسجل كل ما يرد من إيرادات فيقوم بتقديرها قبل ورودها متمثلاً ذلك في حصر ثمار الصدقات وأخماس الغنائم، وقد تابع الخلفاء الراشدون من بعد الرسول – صلى الله عليه وسلم – تنظيم الموازنة لدولتهم التي توسعت مواردها في عهودهم ففرض الخراج و العشور والجزية لبيت المال، ثم اكتملت هذه الموازنة في عهد سيدنا عمر بن الخطاب حيث أنشأ ديواناً لبيت المال ووضع له نظاماً محاسبياً خاصاً تُسجل فيه الإيرادات ويصرف منه النفقات.(1)

### المطلب الثالث

### نشأة الموازنة العامة في الأردن وتطورها

تأسست إمارة شرق الأردن في 29 آذار عام 1921 برئاسة الأمير عبدالله بن الحسين، وفي 11 نيسان1921 أنشأ الأمير أول مجلس تنفيذي مركزي تحت اسم مجلس المشاورين، وكان بينهم مشاور للمالية قام بتنظيم أول موازنة للبلاد لمدة تسعة أشهر، ولم تكن بالطرق المتبعة بالدول الحديثة، وإنما كانت تنظم الموازنة من قبل دائرة المالية، ويقوم مجلس المستشارين بتصديقها ورفعها لمقام الأمير، وكانت غالبيتها حصيلة الضرائب والمعونة البريطانية، واستمر هذا الوضع حتى 16 تشرين الأول عام 1922 حيث طلب وزير المستعمرات البريطاني في مشروع المعاهدة البريطانية الأردنية من الأمير عبدالله العمل على اتباع خطة قوية في إدارة المالية العامة، ووضع موازنة منظمة للإمارة وبمشورة الحكومة البريطانية، لكن حالة الارتباك المالي للإمارة استمرت إلى أن تولى المعتمد البريطاني في 9 آب عام 1924 الإشراف على الأمور المالية للإمارة وتحضير موازنتها العامة، واعتباراً من العام 1924-1925 أصبحت هناك موازنة عامة منتظمة للإمارة.(2)

وفي عام 1928 فرضت بريطانيا معاهدتها على الأردن التي أكدت فيها تقديم المعونة المالية للإمارة فمثلت هذه المعونة الجزء الأكبر من واردات الموازنة العامة في تلك الفترة.

---

1 د.قطب إبراهيم محمد ،1980، النظم المالية في الإسلام، دار الشباب للطباعة، القاهرة، ص176 .

2سامي مهران ،1960، مجلس الشعب في ظل دستور 1971، الهيئة المصرية العامة للكتاب، ص 78.

في 16 نيسان عام 1928 صدر القانون الأساسي، وهو أول تنظيم دستوري لشرق الأردن،[1] وخّول هذا القانون صلاحية إلغاء القوانين العثمانية وتبديلها للسلطة التشريعية في المادة (85) منه، وأناط السلطة التشريعية بالمجلس التشريعي في المادة (25) منه، وبما يتعلق بالموازنة فقد قرر القانون الأساسي المبادئ الأساسية التي تقوم عليها الموازنة العامة، فلا تفرض ضرائب إلا بقانون، وقرر حق المجلس في إقرار أوجه النفقات العامة، وأن لا ينفق منها إلا بقانون، كما قرر حق المجلس التشريعي في أن تعرض عليه الموازنة العامة بشكل قانون، وهذه المواد هي (37،62،64،65،90) وبهذا تعد هذه النصوص البداية التاريخية لنشأة الموازنة العامة في الأردن، وبقي العمل قائماً بالقانون الأساسي الصادر عام 1928 حتى عام 1946، وفي 25 أيار عام 1946 تم إلغاء الانتداب البريطاني على الأردن وتم إعلان الاستقلال، وفي 7 كانون أول من عام 1946 صدر أول دستور بعد الاستقلال.[2]

وبهذا الدستور أنيطت السلطة التشريعية بمجلس الأمة والملك، وتقررت الوظيفة المالية لمجلس النواب، حيث قرر هذا الدستور حق مجلس النواب بالموافقة على فرض الضرائب وإقرار أوجه النفقات العامة واعتمادها سنوياً بقانون، وقد تم إقرار هذا الحق بالمواد ( 12،14،48،73،74) من الدستور .

وفي 8 كانون الثاني عام 1952 صدر الدستور الثاني للمملكة والذي لا يزال معمولاً به حتى هذا التاريخ [3]، وقد أفرد هذا الدستور الفصل السابع منه وفي المواد (111-119) للشؤون المالية وفي مقدمتها الموازنة العامة للدولة .

وقرر هذا الدستور بأن لا تفرض أي ضريبة أو رسم إلا بقانون، مع الأخذ بمبدأ التكليف التصاعدي لتحقيق المساواة والعدالة الاجتماعية، وأن لا يعفى أحد من تأدية الضرائب والرسوم في غير الأحوال المبينة في القانون، وهذا ما نصت عليه المادة (118) من الدستور.

كما قرر أن يُقدم مشروع الموازنة العامة لمجلس الأمة قبل ابتداء السنة المالية بشهر واحد على الأقل للنظر فيه، وأن يقترع على الموازنة فصلاً فصلاً، وأن يصدق على واردات الدولة ونفقاتها المقدرة لكل سنة مالية، وعليه نستطيع القول بأن دستور عام 1952، قد أورد المبادئ العامة التي تقوم عليها الموازنة في الأردن طبقاً لمفهومها الحديث.

---

1 نشر في الجريدة الرسمية العدد (128) تاريخ 1928/4/19

2 نشر في الجريدة الرسمية العدد( 886) تاريخ 1947/2/1 .

3 نشر في الجريدة الرسمية العدد (1093) تاريخ 1952/1/8

أما فيما يتعلق بنشأة دائرة الموازنة العامة وتطور إعداد الموازنة العامة، فقد كانت مسؤولية إعداد الموازنة العامة في الأردن قبل صدور قانون تنظيم الموازنة العامة رقم 39 لسنة 1962 تقع على عاتق وزير المالية، وكان يتولى المهمة عملياً وكيل الوزارة يعاونه في ذلك عدد من الموظفين، يقتصر عملهم على الأعمال الكتابية، وهم غير مؤهلين لإعداد هذه الموازنة، وانحصرت الخبرة في شخص وكيل الوزارة، ولا يخفى على أي باحث أن مثل هذا الوضع، وهو عدم وجود جهة مختصة للإشراف على تنظيم الموازنة، يؤدي إلى نتائج سطحية وغير مُرضية، واستمر هذا الوضع إلى أن شُكلت لجنة مالية عام 1962 لتحديد الأنظمة والقوانين المالية المطلوب دراستها وما يتعلق بها من مشاكل، واقترحت اللجنة إنشاء دائرة للموازنة بأسرع وقت على أن تلحق هذه الدائرة برئاسة الوزراء، ذلك أن رئيس الوزراء هو الرئيس التنفيذي الأعلى للحكومة، وعلى الدائرة الخاصة بالموازنة أن تتلقى التعليمات بشأن التوجيهات المالية منه مباشرة. وفي نفس العام 1962 شكلت لجنة مالية خاصة وأُنيط بها وضع مشروع قانون تنظيم الموازنة الذي أصبح نافذ المفعول بتاريخ 1962/10/16، وبموجب هذا القانون أنشأت دائرة الموازنة العامة إلا أنها ربطت إدارياً بوزير المالية خلافاً لتوصيات اللجنة الملكية [1]، وقد كانت موازنة السنة المالية 1964/1963 هي أول موازنة تعدها دائرة الموازنة العامة، ودأبت بعد ذلك الدائرة على التحضير وإعداد الموازنات السنوية، وتصنيفها ومراقبتها وفق الأسس الحديثة لإعداد الموازنة.

وأنا كباحث أؤيد وجهة نظر اللجنة الملكية المالية القائلة بضرورة ربط الموازنة برئيس الوزراء وليس بوزير المالية، لأن مسؤولية الدائرة فيما يتعلق بالموازنة العامة من حيث التحضير والإعداد والتنفيذ ترتبط بالوزارات والهيئات والمؤسسات الحكومية كافة، وهذه الوزارات والهيئات هي في المحصلة ترتبط برئيس الوزراء.

وبعد العرض الموجز لنشأة فكرة الموازنة العامة نستعرض فيما يلي لأهم خصائص الموازنة من خلال المبحث الثاني :

---

[1] د. كريم كشاكش ،1988، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات دائرة العلاقات العامة في دائرة الموازنة العامة في الأردن، الطبعة الثانية، عمان، ص199

## المبحث الثاني

## خصائص الموازنة العامة

من خلال التعريفات التي أوردناها للموازنة العامة ونشأتها التاريخية، نستطيع أن نستخلص العديد من الخصائص التي تتمتع بها الموازنة العامة والتي سوف نتعرف عليها بحسب المطالب الآتية :

### المطلب الأول

### الصفة التشريعية للموازنة العامة

تقرر السلطة التشريعية الموازنة وتحددها بصك تشريعي، وقد اختلف الفقهاء حول الصفة القانونية لصك الموازنة، فأقر البعض على أن الموازنة قانون على اعتبار أنها تصدر كالقوانين الأخرى عن السلطة التشريعية، ويمكنه أن يلغي القوانين الضريبية المعمول بها أو يعدلها إذا لم يؤيدها ويعطيها صفة الاستمرار. وقال البعض الآخر أن الموازنة برنامج عمل أو خطة عمل على أساسه يمنح ممثلو الأمة ثقتهم للحكومة. (1)

ومن الباحثين من ذهب إلى القول بأن الموازنة العامة ما هي إلا عمل إداري بحت وكانت حججهم في ذلك:

1. إن ما تحتويه الموازنة العامة من إيرادات ونفقات ما هو إلا تخمين وتقدير لسنة قادمة، وهذه التقديرات لا بد من عرضها على السلطة التشريعية للموافقة عليها وإقرارها، إلا أن إقرار السلطة التشريعية وموافقتها عليها ما هو إلا عمل إداري لكي يستطيع الموظف ممارسة اختصاصاته في الجباية والصرف .
2. إن الموازنة العامة تحتوي على قواعد عامة مجردة، كما هو الحال بالنسبة للقوانين المادية، وقد جاء عرض الموازنة العامة على السلطة التشريعية وذلك لأهميتها من الناحية المالية والسياسية .
3. يؤكد أصحاب هذا الاتجاه بأن الإيرادات مستمد سندها القانوني من قوانينها الخاصة بها، مثل قانون ضريبة الدخل وقانون الجمارك. (2)

[1] عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص 345

[2] د أعاد علي القيسي، 2010، موجز في المالية العامة والتشريع المالي، الكتاب الأول، دار المسيرة للنشر، عمان، ص346

ويرى الباحث أن ما ذهب إليه أصحاب هذا الإتجاه لا يتفق مع طبيعة عمل السلطة التشريعية، إذ أن الأعمال الإدارية لا تصدر إلا عن السلطة التنفيذية وحدها والسلطة التشريعية مختصة بإصدار القوانين ولا يصدر عنها أي عمل إداري.

مقابل ذلك فإن من الباحثين من ذهب إلى اعتبار الموازنة عملاً قانونياً من ناحية الشكل، وعملاً إدارياً من ناحية الموضوع، فهي عمل إداري لأنها برنامج عمل تعده السلطة التنفيذية على شكل قرارات، ولا تتضمن قواعد عامة ودائمة، ولا تعطي الحكومة أي سلطة أو حق لم يكن لها من قبل بمقتضى القوانين السارية، فالإيرادات التي تستطيع الحكومة تحصيلها والنفقات التي يؤذن لها القيام بها كلها ناتجة عن قوانين سابقة ،[1] كما أنها تعد عملاً تشريعياً من ناحية الشكل على اعتبار أنها صادرة عن السلطة التشريعية.

ونضيف بأن موازنة الدولة ما هي إلا قانون يحدد اعتمادات نفقات الموازنة ويقدر إيراداتها، فيجيز صرف الاعتمادات وجباية الإيرادات، ومن جداول تفصيلية لتوزيع الأرقام الإجمالية وفق أنواع التصنيف المتبعة، فتستغل الحكومة فرصة تقديم الموازنة إلى السلطة التشريعية وما يرافق ذلك من سرعة في المناقشة، وتأمين مصالح متبادلة تتضمن المشروع بعض النصوص التي تشمل معارضة المجلس لها في الأحوال العادية.

ويؤيد الباحث ما ذهب إليه البعض من أن الموازنة قانون ذو طبيعة خاصة، فإقرارها يعود إلى السلطة التشريعية التي تصدر القوانين، وتوزيع الموازنة وتنفيذها يعود للسلطة التنفيذية التي تصدر المراسيم اللازمة لتنفيذ الموازنة العامة، والموافقة على الموازنة له صورتان: الأولى قرار سياسي حول نفقات الدولة وإيراداتها، والثانية إجازة للسلطة التنفيذية بالجباية والإنفاق.

## المطلب الثاني

## سنوية الموازنة العامة

في معظم دول العالم يتم تحضير الموازنة العامة والموافقة عليها خلال سنة واحدة، لأن الفترة التي يقل فيها إعداد الموازنة وتنفيذها عن سنه تكون غير كافية، حيث إن النفقات والإيرادات قد تزيد في فصول معينة، وهي بذلك تكون أكثر الفترات ملاءمة لعمل التقديرات لكل من المصروفات والإيرادات.[2]

---

[1] د محمود رياض عطيه،1963، موجز في المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار المعارف، القاهرة، مصر ، ص514-515.

[2] أحمد علي البشاري،1994، توازن المالية العامة مع التطبيق على الجمهورية اليمنية، ط2، صنعاء، اليمن، ص 189

لذلك فإن نشوء فكرة الموازنة كان ملازماً لتحديد فعاليتها وفترة تنفيذها، وعندما حصل الشعب على حقوقه بإقرار الضرائب أولاً، وإجازة النفقات ثانياً، كانت المرحلة الثالثة لتبلور فكرة الموازنة أن يكون هذا الإقرار وتلك الإجازة لمدة محددة من الزمن.(1)

إن مبدأ سنوية الموازنة يكفل للسلطة التشريعية الرقابة الفاعلة وبصفة دورية ومستمرة وعلى فترات متباعدة، كما أن فترة السنة تقابل من الناحية المالية بتحديد النشاط الخاص وتتناسب مع نظام ربط الضرائب.(2)

لهذا درجت دول العالم على تحديد مدة الموازنة بسنة ميلادية واحدة، وإذا كان من المتصور وضع موازنة تكون مدتها أكثر من سنة إلا أن ذلك صعب من الناحية العملية، لذلك تبدو مدة السنة الواحدة وكأنها الفترة الزمنية الطبيعية التي تطبق خلالها الموازنة، لأنها وحدة زمنية متكاملة تتوالى فيها الفصول الأربعة، وتحقق على أساسها الضرائب، وتقدر ضمن إطارها إيرادات الدولة الخاصة. كما أن مدة السنة الواحدة هي الحد الأقصى الذي يمكن أن تتخلى فيه السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية عن صلاحياتها في الإنفاق والجباية، بالإضافة إلى أن الصفة التقديرية للموازنة لا تجعل من الصعوبة إمكان تقدير نفقات الدولة وإيراداتها لأكثر من سنة .(3) لكن في الوقت الحاضر أصبحت قاعدة السنوية لا تتلاءم تماماً مع التطورات الاقتصادية والمفاهيم العلمية الجديدة، وأن هناك موازنات توضع لأكثر من سنة أو لمدة غير محددة كالمشاريع الإنشائية الكبرى دون أن تأخذ بقاعدة السنوية (ثلاث أو سبع أو عشر سنوات ).(4)

وقد وردت استثناءات على مبدأ سنوية الموازنة العامة، وتتضمن الموازنة كلها أو بعضها لأكثر من سنة، ومثال ذلك الموازنات الاستثنائية لأمر طارئ مثل الكوارث الطبيعية والحروب، كذلك نظام الموازنة الاثني عشرية التي أخذ بها المشروع الأردني كما جاء بنص المادة 112 /6 من الدستور الأردني لعام 1952.(5)

---

1 عصام بشور، توازن المالية العامة، مرجع سابق، ص23 .

2 د.جيهان حسن، 2000، دور السلطة التشريعية في الرقابة على الأموال العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، ص27.

3 د.عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص348 .

4 د.حسن عواضه، د.عبدالرؤوف قطيش ،1995، المالية العامة، ط1، دار الخلود، بيروت، ص41

5 د.خالد شحادة الخطيب، د.احمد زهير شامية ،2003 ،أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان ط1، ص283 .

## المطلب الثالث

## الموازنة تُقدّر نفقات الدولة وإيراداتها

لا يمكن أن تحدد الموازنة بصورة دقيقة مطلقة كمية النفقات والإيرادات العامة لأنها توضع لفترة آتية من الزمن، لذلك يجب على الحكومة عند وضع مشروع الموازنة أن تقدر ما ستنفقه وتجبيه في المستقبل تقديراً، وهذه التقديرات تقرها السلطة التشريعية وتأذن بها .[1]

والموازنة العامة للدولة ما هي إلا عبارة عن أرقام تقديرية للنفقات والإيرادات العامة لفترة قادمة، غالباً ما تكون سنة[2]، وبذلك تكون قابلة للزيادة والنقصان، أو أنها تتأثر بعوامل سياسية واقتصادية واجتماعية غير منظورة، وتبتعد وتقترب من الواقع الفعلي عند التنفيذ بقدر ما يكون التقرير في الأصل مبنياً على أسس علمية وواقعية.[3]

ويختلف تقدير النفقات والإيرادات تبعاً لنوعيتها من جهة، ولتبدل الحياة الاقتصادية من جهة أخرى، فيسهل مثلاً تقدير رواتب الموظفين وأجور الاستثمار والنفقات الإدارية العامة، كما يصعب على وزارة المالية تقدير الإيرادات بدقة، فلا تتوقف حصيلة الضرائب مثلاً على القوانين الناظمة بل تتأثر بشكل أساس بالحالة الاقتصادية وما ينتابها من ازدهار وركود، وهذا هو الحال أيضاً بالنسبة للإيرادات الناجمة عن استثمارات الدولة وقطاعها العام. [4]

إنَّ الصفة التقديرية للموازنة تجعل منها أهم الأعمال التي تقوم بها الحكومة لتجهيزها، وتنال ثقة ممثلي الشعب على أساسها، كما أنها الخاصية اللازمة للإجازة المسبقة، فالموازنة تعبّر عن برنامج عمل الحكومة خلال فترة مقبلة من الزمن، وهي التي تترجم المشروعات و الإصلاحات التي تنوي الدولة القيام بها إلى أرقام، وقد أدى تطور علم المالية، ولأهميته الكبرى التي أخذها في العصر الحديث إلى التأكيد على أهمية الصفة التقديرية للموازنة، فأصبحت هذه الخاصية لا تقتصر على تقدير النفقات والإيرادات و حسب، بل تشمل الوضع الاقتصادي بصورة عامة .[5]

---

[1] د.عصام بشور، المالية العامة و التشريع المالي، مرجع سابق، ص 348-349.

[2] محمد سعيد فرهود، 1403 ،علم المالية العامة مع دراسة تطبيقية في السعودية، مطابع معهد الإدارة العامة، الرياض، ص499

[3] د.أحمد جامع ،1965، علم المالية، الجزء الأول من المالية العامة، مكتبة سيد عبدالله وهبه، ص311.

[4] د.عصام بشور، توازن الموازنة العامة، مرجع سابق، ص 26 .

[5] عصام بشور، المالية العامة و التشريع المالي، مرجع سابق، ص 350.

## المطلب الرابع

## إجازة الإنفاق والجباية

تتميز الموازنة العامة عن بقية الخطط والبرامج المالية بصفة الإجازة، أي الإذن الذي تمنحه السلطة التشريعية الى السلطة التنفيذية بصرف مبلغ من المال وجبايته، وقد ظهرت هذه الخاصية إثر إقرار مبدأ موافقة الشعب على الضريبة قبل فرضها، فانطلقت من هذا المبدأ فكرة الموافقة ليس على الضريبة فحسب بل ايضاً على مختلف الإيرادات لتشمل بعد ذلك النفقات أيضا، وبذلك تكون خاصية الإجازة نتيجة التطور التاريخي لحقوق الموازنة، وأكد تطبيق الموازنة عمليا ضرورتها.[1]

وإجازة الموازنة العامة للدولة من قبل السلطة التشريعية أصبحت حكماً دستورياً تقرره دساتير دول العالم كافة [2]، ولقد قررت المادة (112) من الدستور الأردني هذا الحق للسلطة التشريعية، كما قرره الدستور المصري الصادر سنة 1871 في المادة 155 منه .

وتتضمن فكرة الإجازة إذناً تصدره السلطة التشريعية إلى السلطة التنفيذية بصرف النفقات وجباية الإيرادات ويتصف هذا الإذن بما يلي:

- يصدر بصورة مسبقة ليحدد الجباية والإنفاق في المستقبل، فلا يحق للحكومة أن تصرف ديناراً إلا بعد صدور الإجازة وإذا كان على الحكومة إلا تقوم بالصرف إلا بعد إقرار الموازنة فإن ذلك لا يشمل الضرائب والرسوم التي تنظم بقوانين، كما أن عدم الصرف ليس مطلقاً ففي حالة تأخر إقرار الموازنة تستطيع الحكومة أن تصرف بموجب الموازنة الاثنى عشرية والمقررة بموجب الدستور الأردني.
- يصدر لمدة محددة من الزمن، هي في الغالب سنة ميلادية، تصبح الإجازة بانقضائها عديمة الأثر والمفعول.
- لا يجوز الالتزام بأي مبلغ يزيد على المخصصات الواردة في هذا القانون، كما لا يجوز طرح عطاء أي مشروع تزيد تكلفته على المخصصات المرصودة له في هذا القانون إلا بموافقة وزير المالية وبناءً على تنسيب من مدير عام دائرة الموازنة العامة، أما فيما يتعلق بإجازة التحصيل فيمكن أن تتجاوز أرقام الإيرادات المقررة في الموازنة العامة كون الحكومة ملزمة بتحصيلها بموجب أحكام القوانين السارية .[3]

---

[1] عصام بشور، توازن الموازنة العامة، مرجع سابق، ص28.

[2] د.رشيد الدقر، 1975، موازنة الدولة، موارد الدولة ونفقاتها، الجامعة السورية، دمشق، ص344-345 .

[3] جهاد سعيد الخصاونة، 2010 ،المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر، عمان، ص213.

وحق الإجازة أنيط بممثلي الشعب الذين يمثلون السلطة التشريعية، وذلك نتيجة مبدأ فصل السلطات بين مختلف أجهزة الدولة، ولكن هذا لا يعني حصر جميع الصلاحيات المتعلقة بالموازنة بالسلطة التشريعية، وهذا ما تؤكده النظم السياسية لمختلف دول العالم، فالحكومة تحضّر مشروع الموازنة والمجالس التشريعية تصوت على هذا المشروع وتقره، أي تعطي الإذن بالإنفاق والجباية، والحكومة تنفذ بعد ذلك قانون الموازنة، بينما تراقب المجالس التشريعية هذا التنفيذ ومدى مطابقته لما جاء في قانون الموازنة وموافقته لمضمون الإذن.(1)

ويختلف مضمون الإجازة بين الإنفاق والجباية، فإجازة الإنفاق تحدد نوعية النفقة وكميتها التي يمكن تجاوزها أو بمعنى آخر أن للحكومة الحرية الكاملة بصرف النفقات ضمن حدود الاعتمادات المبينة في الموازنة، بينما الحكومة مجبرة على جباية الإيرادات وفق القوانين النافذة حتى لو تجاوزت حصيلة هذه التقديرات المذكورة في الموازنة .(2)

## المطلب الخامس

## الموازنة تحقق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية

تُعد الموازنة الوسيلة المالية المؤثرة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية لتحقيق أهداف الدولة ولها آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية باعتبارها الإطار الذي يعكس برامج الدولة وأهدافها (3)، وقد ظهرت هذه الآثار للموازنة العامة حينما تغيّر دور الدولة من الدولة الحارسة إلى الدولة الراعية المتدخلة .

كما تساعد الموازنة العامة الدولة على القيام بوظائفها الإدارية وتقديم الخدمة للمجتمع وفي تنفيذ الخطط الاقتصادية والاجتماعية ،إذ لا يمكن للدولة أن تقدم أي خدمة أو تنفذ أي مشروع إلا إذا تم أخذ الاعتمادات اللازمة لذلك من الموازنة العامة للدولة .(4)

فبعد اندماج الفعالية العامة للدولة بالسياسة الاقتصادية، أصبح من الضروري إعادة النظر بمفهوم الموازنة وخصائصها، فعلى الموازنة أن ترصد المال اللازم لتسيير وظائف الدولة الأساسية وأن تحقق إلى جانب ذلك أهداف الحكومة ذات الطبيعة الاقتصادية والاجتماعية، فالموازنة هي الوسيلة الأساسية لتطبيق سياسة الدولة الاقتصادية، وهي الأداة الرئيسة التي تعمل

---

[1] عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص 351 .

[2] عصام بشور، توازن المالية العامة، مرجع سابق، ص 29 .

[3] د. قحطان السيوفي ،1989، اقتصاديات المالية العامة، دار طلاس للدراسات والترجمة والنشر، دمشق، ط1، ص99 .

[4] جهاد سعيد الخصاونة، المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص352 .

الدولة بوساطتها للتأثير في الحالة الاقتصادية وتحقيق التنمية والاستقرار الاقتصادي[1]، إذ تؤكد الموازنة العلاقة الوطيدة بين المالية والسياسة الاقتصادية، ولم ينتبه بعض المؤلفين الى الخاصية الأساسية للموازنة رغم إيمانهم بدور الدولة التدخلي في الحياة الاقتصادية والاجتماعية [2]، في حين أبرز البعض الآخر هذه الخاصية وأعطاها ما تستحق من عناية، فالموازنة خطة مالية ملزمة ذات أهداف اقتصادية واجتماعية تعمل في إطار ما ترسمه لها الخطة الاقتصادية من دور، ويعد إظهار دور الموازنة أمراً ضرورياً في ظل الأخذ بنظام التخطيط الاقتصادي الذي بدأ يضم أرجاء العالم تقريباً، لأن هذا النظام يتطلب ضماناً لتنفيذ أهداف الخطة الاقتصادية بأن تتخذ هذه الأهداف أساساً عند إعداد مشروع تقديرات الموازنة العامة للدولة، على اعتبار أن هذه الموازنة قد أصبحت تعد المصدر الرئيس في تمويل الشركات الواردة في الخطة، كما تعد بمثابة عملية تخطيط قصيرة الأجل تترجم خطة التنمية وأهدافها إلى برامج سنوية[3]، وقد شدد المؤتمر العربي الرابع للعلوم الإدارية المنعقد في بيروت عام 1967 على هذه الخاصية و أوصى بالأمور التالية:

- استخدام الموازنة كأداة للتخطيط والحسابات القومية .
- استخدام الموازنة كأداة للرقابة على الأداء من ناحية تحقيق الكفاية الإنتاجية والاقتصادية مع دفع المستحقات العملية الممكنة لتحقيق النظام الموحد الذي يخدم هذه الأهداف.

ولم يعد يُنظر إلى الموازنة كوظيفة محاسبية تتضمن جدولاً بنفقات الدولة وآخر بإيراداتها اللازمة لتغطيتها، بل أصبحت عبارة عن وسيلة مالية تعمل بوساطتها السلطات العامة لتوفق بين الوسائل المالية المختلفة والمعطيات الاقتصادية العامة بنية تأمين التوازن الاقتصادي والاجتماعي فتضع الدولة موازنة تؤمن الاستقرار الاقتصادي سواء بزيادة حجم النفقات الاستثمارية أثناء الركود او تخفيضها أثناء الازدهار، كما تؤدي الموازنة دور المصفاة بإعادة توزيع الدخل القومي وفق سياسة اجتماعية مخططة.[4] وبعد الإنتهاء من بيان أهم خصائص الموازمة العامة نعرض تالياً للمبادئ التي تحكم الموازنة العامة في المبحث التالي :

---

[1] عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص 352 .

[2] محمد لبيب شقير،1957، علم المالية العامة، بدون دار نشر، القاهرة، ص351.

[3] د.طارق الساطي ،1972، المحاسبة المالية والإدارية، مديرية الكتب الجامعية، القاهرة، ص 22 .

[4] عصام بشور، توازن الموازنة العامة، مرجع سابق، ص30 .

## المبحث الثالث

## المبادئ الأساسية للموازنة العامة

وضع علم المالية مبادئ أساسية تكفل قيام الموازنة بالدور الذي بني عليه مفهومها، وقد نشأت هذه القواعد في ظل الدولة الليبرالية، وتعاظمت أهميتها بصورة خاصة في القرن التاسع عشر، حيث كانت تعبّر عن الأحوال النظرية للمالية التقليدية، وعلى الرغم من أن هذه المبادئ لم تلق في يوم ما تطبيقاً شاملاً وكاملاً إلا أن احترامها والتمسك بها كان ناتجاً عن ارتباطها بالعقيدة السياسية لدولة القرن التاسع عشر، فمبادئ الموازنة تهدف إلى إتاحة الفرصة للسلطة التشريعية القيام برقابة فعّالة على أعمال الحكومة وإعطاء خاصية الإجازة بالإنفاق والجباية بمفهومها الحقيقي من جهة، وتنظيم أصول محاسبية واضحة لتنفيذ برنامج الحكومة وصرف النفقات العامة من جهة ثانية. (1)

وتختلف قيمة هذه المبادئ حسب الدول، ويتطور مدى تطبيقها مع تطور مفهوم الدولة والموازنة، حتى أن قيمة بعض هذه المبادئ قد زالت وخاصة بعد انتشار المذاهب السياسية والاجتماعية الحديثة التي نتج عنها تداخل واضح بين السياسة والاقتصاد والمالية العامة، وقد كثر الجدل حول قيمة هذه المبادئ في السنوات الأخيرة، وذلك عندما تغيرت النظرة إلى المالية العامة نتيجة تدخل الدولة في الأمور الاقتصادية والاجتماعية، وذلك لأن مبادئ الموازنة تضع بعض العقبات التي تحول دون قيام الدولة بوظائفها وتعرقل عمل المالية العامة. (2)

إنَّ مبادئ الموازنة العامة هي قواعد نظرية وضعها فقهاء المالية العامة، فمنهم من قسّمها من حيث أهميتها واعتبروها مبادئ أساسية كمبدأ سنوية الموازنة، وآخرون اعتبروها مبادئ ثانوية كمبادئ الشيوع والشمول، وقد ارتبطت هذه المبادئ بالمفهوم الكلاسيكي للموازنة العامة الذي كان سائداً في القرن التاسع عشر والقرن العشرين، إلا أنه مع تطور مفهوم المالية العامة تطورت مبادئ الموازنة العامة وأصبح لها العديد من الاستثناءات، وسنبحث هذه المبادئ بشيء من التفصيل مع بيان التطورات التي طرأت عليها والاستثناءات الواردة فيها، وسنتعرض إلى أربعة منها وهي :

---

[1] يراجع في هذا الشأن :

- محمد سعيد فرهود، 1961 ،علم المالية العامة، معهد الإدارة العامة، الرياض، الصفحات 523 وما بعدها.
- عادل أحمد حشيش ،دون سنة نشر، أصول الموازنة العامة، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، ص 319-318 .

[2] قطب إبراهيم محمد ،1978، الموازنة العامة للدولة، الهيئة المصرية العامة للكتاب، القاهرة، ص29 – 30.

- مبدأ سنوية الموازنة .
- مبدأ وحدة الموازنة.
- مبدأ شيوع الموازنة.
- مبدأ شمول الموازنة.

## المطلب الأول
## مبدأ سنوية الموازنة

لقد مر معنا سابقاً وفي معرض بحثنا عند تعريف الموازنة وخصائصها، أن القوانين المالية في معظم الدول اتفقت على أن توضع الموازنة لمدة سنة واحدة، وهذا ما يعبّر عنه "بمبدأ سنوية الموازنة"، وفي معظم دول العالم يتم وضع الموازنة العامة لمدة محدودة وهي سنة في الغالب، بحيث تتناسب والأعمال التحضيرية والمناقشة والتصديق على الموازنة العامة، حيث إنه من الصعب أن تكون المدة أقل من سنة، لأنها غير كافية لمثل هذه الأعمال، ولا يمكن أن تتكرر في زمن قصير والسبب في ذلك أن الموازنة عندما تكون أقل من سنة ستؤدي إلى نتائج ضارة، فقد تكون الإيرادات في إحدى الموازنات كبيرة مما يؤدي إلى إسراف الحكومة في النفقات، وقد يصادف في موازنة لاحقة أن تكون الإيرادات قليلة لعوامل لا يمكن التنبؤ بها على وجه الدقة، مما يؤدي إلى اضطراب في أعمال الحكومة [1]، لذلك تعد مدة السنة كافية لمعرفة النفقات والإيرادات على الوجه الصحيح، ويحدد مبدأ سنوية الموازنة المدة التي توضع لأجلها الموازنة وتنفذ خلالها، ويقضي هذا المبدأ بأن تحضّر السلطة التنفيذية الموازنة لمدة سنة واحدة وأن تقرها السلطة التشريعية لمدة سنة واحدة، وأن تكون الأرقام التقديرية الواردة في صك الموازنة قابلة للتنفيذ خلال السنة المعنية .[2] وهذا ما سنوضحه من خلال الفروع التالية :

**الفرع الأول : تعريف مبدأ سنوية الموازنة .**

تعود الفكرة الأصلية لهذا المبدأ إلى نشوء الموازنة وإلى تطور مفهومها التاريخي، فمن خصائص الموازنة كما ذكرنا سابقاً، أنها توضع لمدة محددة من الزمن، فيأتي مبدأ السنوية ليتمم ذلك ويحدد هذه الفترة بالسنة الواحدة، ويقضي هذا المبدأ بأن تعد الحكومة كل عام موازنة العام

---

[1] د.احمد البشاري، المالية العامة مع التطبيق على الجمهورية اليمنية، مرجع سابق، ص 190.

[2] د.عصام بشور، المالية والتشريع المالي، مرجع سابق، ص 396.

المقبل وتعرضها على السلطة التشريعية لأخذ موافقتها، ولا تعطى هذه الموافقة مبدئياً إلا لسنة واحدة (1).

ونستنتج من ذلك أنه يقصد بمبدأ سنوية الموازنة " أن يتم تقدير الإيرادات والنفقات بصورة دورية ولمدة سنة واحدة، و ذلك يؤدي إلى موازنة مستقلة بنفقاتها وإيراداتها عن موازنة السنة السابقة وعن موازنة السنة اللاحقة ".

ويترتب على مبدأ سنوية الموازنة النتائج التالية :

1. أن تقدير النفقات والواردات يجب أن يكون عن سنة واحدة.
2. أن الإجازة بالإنفاق والجباية يجب أن تتجدد كل سنة.
3. أن الجباية يجب أن تتوقف في اليوم الأخير من السنة إلى أن تتجدد الإجازة.
4. الاعتمادات التي تبقى بدون استعمال في نهاية السنة الحالية يجب إلغاؤها.

**الفرع الثاني : تطور مبدأ سنوية الموازنة .**

إذا كان مبدأ سنوية الموازنة يتوافق مع مفهوم النفقات الإدارية الجارية التي تعبّر عن النشاط الوحيد للدولة التقليدية، إلا أنه يتعارض مع مفهوم النفقات الاستثمارية التي تأخذ الدولة الحديثة على عاتقها، والتي يتجاوز صرفها حدود السنة الواحدة، الأمر الذي دفع كثيرا من فقهاء المالية العامة الى المطالبة بإلغاء هذا المبدأ.(2)

إلا أن هذه الحجج لم تؤد إلى إلغاء مبدأ سنوية الموازنة، وذلك لأن تقدير النفقات والإيرادات لا يكون دقيقاً إذا تجاوزت الموازنة فترة السنة الواحدة، بالإضافة إلى أن مفهوم الموازنة قد تطور واستدعى ذلك تطوراً مقابلاً بالنسبة لمبدأ سنوية الموازنة أدى إلى ترسيخ مفهومه، وأخذت به مختلف الدول الرأسمالية والاشتراكية .(3)

لذلك فقد درجت معظم دول العالم على تحديد مدة الموازنة بسنة واحدة، لأن هذه المدة توافق بين اعتبارات سياسية وإدارية من جهة، إذ إنها أقصى مدة تستطيع السلطة التشريعية أن تتخلى

---

[1] د. حسن عواضة ،دون سنة نشر، المالية العامة دراسة مقارنة، منشورات دار الطليعة، بيروت، ص85.

[2] محمود رياض عطية، 1963، موجز في المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار المعارف بمصر، ص273 مابعدها.

[3] يراجع في هذا الشأن:

- عصام بشور، المالية العامة، التشريع المالي، مرجع سابق، 370.
- رفعت محجوب، 1971، المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، ص220 -221.

عن صلاحيتها للحكومة، كما أنها تعد أدنى مدة تستطيع الحكومة خلالها تحضير الموازنة وإقرارها ثم تنفيذها، كما أن مدة السنة هي الأفضل لاعتبارات مالية واقتصادية من جهة أخرى.[1]

نستنتج مما سبق أن مبدأ سنوية الموازنة يعد من المبادئ المهمة والأساسية التي تقوم عليها موازنة الدولة، فهذا المبدأ يعيد النظر في تقويم الخطة المالية للدولة وتقديرها على ضوء المعطيات والظواهر الاقتصادية غير المتوقعة، كما أن هذا المبدأ يضع الوسائل اللازمة لتحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، بالإضافة إلى ذلك فإن هذا المبدأ يسمح بمناقشة فعالية الدولة العامة عن طريق تجديد الإجازة بالإنفاق والجباية سنوياً .

وعليه فقد كانت النظرة للموازنة لا تعدو أن تكون نظاماً لحصر وتوزيع المسؤولية الإدارية والمالية بين موظفي الحكومة المنوط بهم اتخاذ القرارات المتعلقة بتنفيذ الموازنة والإشراف على هذا التنفيذ تحت سلطات الرقابة المالية للشعب على التصرفات المالية لوحدات الإدارة الحكومية، وكان يكفي أن تحقق الموازنة السنوية مبدأ التوازن الكمي بين الإيرادات والنفقات العامة للدولة باعتبار أن هذا كان غاية ما تتطلع إليه هذه الدولة في رسم السياسة المالية عن عام مقبل[2].

وبذلك فقد صار لزاما على الموازنة العامة أن تستجيب لدواعي التدخل بزيادة في حجمها وتنوع في إنفاقها لتبدل العديد من النفقات الاجتماعية والاقتصادية، ومن ثم يبرز الدور الذي تؤديه الموازنة الأمر الذي دعا فقهاء العصر الحديث إلى تناولها بالتحليل والدراسة وكان مما تناوله مبدأ سنوية الموازنة .

وبناء عليه اعتبر الكتّاب المعاصرون أن مبدأ سنوية الموازنة فقد الكثير من فاعليته في المالية الحديثة، شأنه في ذلك شأن باقي مبادئ الموازنة الأخرى، ومن ثم ليس من العجيب أن تظهر عديد الاقتراحات التي قُدمت لتحسين قواعد إعداد الموازنات العامة، تبقي الامتداد بالموازنة لأكثر من حدود العام، لما في ذلك من فائدة محققة للأهداف التخطيطية تفوق تلك التي تحققها الموازنة السنوية[3].

---

[1] محمد وديع بدوي، 1966، دراسات في المالية العامة، دار المعارف بمصر، 325-326.

[2] موسى عماد الدين الشربيني، 1971، الموازنة العامة وعلاقتها بالخطة الاقتصادية، رسالة دكتوراة، جامعة عين شمس، القاهرة، ص140-141

[3] يراجع في هذا الشأن :

- محمد حلمي مراد، 1960، الميزانية العامة، جامعة القاهرة، دون دار نشر، ص 34 وما بعدها .
- عبد المنعم فوزي ،1970، اقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، ص408.
- منيس أسعد عبد الملك ،1966، اقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، ص80-84.

**الفرع الثالث : بداية السنة المالية .**

إن الأخذ بمبدأ سنوية الموازنة لا يعني بالضرورة أن تتوافق السنة المالية مع السنة المدنية، وإنما يتضمن أن تكون مدة الموازنة اثني عشر شهراً، لذلك يجب التمييز بين السنة المالية والسنة المدنية، كما أن التطابق بينهما جائز، بحيث تبدأ السنة المالية مع بداية السنة المدنية، ويجوز الاختلاف بينهما أيضاً.

ليس هناك من قاعدة يجب اتباعها في تحديد التاريخ الذي تبدأ فيه السنة المالية، فهناك دول كفرنسا وبلجيكا ورومانيا وسوريا ولبنان والأردن تبدأ سنتها المالية بابتداء السنة المدنية وتنتهي بانتهائها، وهناك دول أخرى كاليونان وإنجلترا وألمانيا تبدأ سنتها المالية من أول نيسان وتنتهي في 31 آذار، كما أن هناك دولاً أخرى كأمريكا تبدأ سنتها المالية في أول تموز وتنتهي في 30 حزيران من السنة التالية .[(1)]

وقد أوصى المؤتمر العربي الثالث للعلوم الإدارية في نطاق دراسة مشروع نموذجي لنظام مالي موحد في البلاد العربية باحترام مبدأ سنوية الموازنة، والتضييق قدر المستطاع على حالات الشذوذ عنها، ويستحسن بنوع خاص فيما يتعلق بمبدأ سنوية الموازنة توحيد تاريخ بداية السنة المالية. المهم في كل ذلك أن تكون مدة الموازنة اثني عشر شهراً، أما الاختلاف في التاريخ فلا تأثير له على جوهر القضية، فإن كل دولة تختار التاريخ الذي يناسبها من الوجوه المالية والاقتصادية والسياسية[(2)].

وقد أخذ المشرع الأردني بتحديد السنة المالية بالسنة الميلادية وذلك لاعتبارات عدة منها اعتبارات سياسية وإدارية ومالية، فمن وجهة نظر سياسية يجب أن تبدأ السنة المالية بتاريخ تسبقه فترة يمكن أن تنعقد خلالها المجالس التشريعية لمناقشة الموازنة وإقرارها، أو بمعنى آخر يجب أن يسبق بداية السنة المالية فترة يكون فيها ممثلو الشعب متفرغين لدراسة مشروع الموازنة، فيتلاءم تاريخ عرض الموازنة على المجالس التشريعية مع تاريخ افتتاح دورة عادية ذات مدة كافية لمناقشة مشروع حيوي وهام كموازنة الدولة وإقرارها، حيث قد نصت الفقرة (أ) من المادة 7 من قانون تنظيم الموازنة العامة رقم (39) لسنة 1962 على " يجب أن يتضمن مشروع قانون الموازنة على الأمور التالية:

أ- كشفاً يحتوي على تقديرات الإيرادات والنفقات لسنة الموازنة المقبلة" .

وكذلك المادة (2) من قانون الموازنة رقم 3 لسنة 2000 " تقدر إجراءات ونفقات الحكومة للأثنى عشر شهراً المنتهية بتاريخ 2000/12/31"، وهذا يعني أن السنة المالية تبدأ في

---

[1] د. حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص87.

[2] تراجع، الندوة العلمية للإتجاهات الحديثة لإعداد الموازنة العامة في الدول العربية لعام 1979، دمشق.

1/1/ وتنتهي في 12/31 ولقد أشار الدستور الأردني في المادة 6/12 " يصادق على واردات الدولة ونفقاتها المقدرة لكل سنة مالية بقانون الموازنة على أنه يجوز أن يتضمن القانو المذكور على تخصيص مبالغ معينة لأكثر من سنة.

ومن وجهة نظر إدارية يجب أن تبدأ السنة المالية في وقت تسبقه فترة عمل جادة لموظفي الدولة بحيث تتلاءم فترة تحضير الموازنة مع النشاط الحكومي، فلا تقع في فترات إجازة الموظفين. ومن وجهة نظر مالية يجب أن تختار الدولة لإعداد موازنتها الوقت الذي يسهل تقدير النفقات والإيرادات بأكثر ما يمكن من الدقة .(1)

**الفرع الرابع : ختام السنة المالية .**

إن ختام السنة المالية يثير تساؤلات عدة منها: هل ينتهي العمل بالموازنة في آخر السنة المالية أم هل يحدد مفهومها إلى أن يفرغ من تنفيذ محتوياتها، هل تختتم السنة المالية بصورة نهائية في اليوم الأخير من الشهر الثاني عشر، أم هل يتأخر ختامها إلى أن يفرغ من تحصيل الديون التي نشأت للدولة وتأدية المبالغ التي استحقت عليها خلال السنة المالية؟

لا بد في نهاية السنة المالية من إغلاق حساباتها لمعرفة المبالغ التي أنفقت فعلاً والإيرادات التي جُبيت فعلاً، ولكن لا تجري الأمور دوماً كما هو مقرر بصورة مسبقة فقد يتأخر أحد المكلفين عن دفع الضرائب المستوجبة عليه إلى ما بعد انقضاء فترة السنة كذلك فإن النفقات التي تُستحق على الخزينة خلال سنة الموازنة لا تؤدى كلها قبل ختامها، إما لأن المعاملات الرسمية لم تُنجز، أو لأن صاحب المال لم يحضر لقبضة، أو لأن هنالك عوائق عدة تحول دون التأدية أو القبض في الوقت اللازم (2).

وهنا يثور التساؤل : أين يتم تقييد الأموال التي تجبى أو المبالغ التي تؤدى بعد انقضاء السنة المالية التي نشأ فيها الحق، هل تقيد في حساب موازنتها الأصلية أم في حساب موازنة السنة الجارية ؟ لذلك انقسمت الدول في ختام السنة المالية إلى اتباع طريقتين، فبعضها اتبع أسلوب حساب القطع، فتختتم السنة المالية في آخر يوم منها، واتبعت دول أخرى أسلوب حساب الاتمام فتختتم السنة المالية بعد مرور فترة على نهايتها، حيث تسجل خلال هذه الفترة الإضافية النفقات المعقودة على اعتمادات موازنة السنة السابقة والإيرادات العائدة لها .

وعند دراسة ختام السنة المالية فلا بد من بيان أوجه الاختلاف بين هذين الأسلوبين .

---

[1] د.عصام بشور، المالية والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص 372-373.

[2] جهاد سعيد الخصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، مرجع سابق، ص 321.

**أولاً: طريقة حساب القطع أو (حساب الإدارة) .**

يقضي هذا الأسلوب أن تقيّد في حساب واحد جميع المقبوضات وجميع المدفوعات الحاصلة بين اليوم الأول واليوم الأخير من السنة المالية، أياً كانت السنة المالية التي نشأ فيه الدين للدولة أو عليها، وأن يُختم هذا الحساب بصورة نهائية في اليوم الأخير من الاثني عشر شهراً. ويمتاز أسلوب حساب القطع بالبساطة والسهولة، فهو غير معقد ويختم السنة المالية في آخر يوم منها مما يظهر نتائج حسابات الموازنة بوقت مبكر، ويساعد على تقدير نفقات الموازنة التالية وإيراداتها من جهة، وعلى سلامة مراقبة السلطة التشريعية لتنفيذ الموازنة من جهة أخرى.[1]

بالمقابل فإن لأسلوب حساب القطع بعض المساوئ التي تقابل هذه المزايا والتي منها :

أ. يسجل هذا الأسلوب في حسابات السنة المالية الإيرادات والنفقات العائدة أو المترتبة على سنة أخرى.

ب. كما أن هذا الأسلوب سيتيح للحكومة إظهار الموازنة بأنها متعادلة ظاهرياً، فإذا وجدت الحكومة مع قرب نهاية السنة المالية أن النفقات ستزيد على الإيرادات فإنها تعمل على تأجيل صرف بعض النفقات إلى السنة التالية فيتحقق توازن ظاهري بين الإيرادات والنفقات، في حين تكون الموازنة في الحقيقة واقعة بالعجز.

ج. لا يساعد هذا الأسلوب على معرفة الوضع المالي الحقيقي للدولة وإنما يظهر حالة الصندوق في نهاية السنة المالية. وفيما يتعلق بموقف المشرع الأردني فإنه يأخذ بأسلوب حساب القطع أو (حساب الإدارة لتسجيل النفقات العامة والإيرادات العامة في الحسابات المالية، حيث نصت المادة (2) من التعليمات التطبيقية للشؤون المالية رقم (1) لسنة 1995 الصادرة بموجب أحكام المادة (58) من النظام المالي رقم (3) لسنة 1994 على ما يلي: "يجب على الدائرة استخدام الأساس النقدي في قيد إيراداتها المقبوضة ونفقاتها المصروفة، فالإيرادات التي لم تقبض خلال السنة المالية الجارية لا تسجل في الدفاتر المحاسبية، وكذلك فان النفقات التي لم تصرف خلال السنة المالية الجارية تلغى "

**ثانياً : طريقة حساب الإتمام (حساب الدورة ) .**

يقضي هذا الإسلوب بأن تربط النفقات والواردات للموازنة العامة بحساب سنة الاستحقاق، وليس بحساب سنة التسديد مهما كان وقت الدفع أو القبض، حيث تسجل النفقات في السنة المالية التي تم فيها عقد النفقة وليس في سنة صرفها، وتسجل الإيرادات في سنة تحققها حتى ولو جبيت في سنة تالية، في حين أن طريقة حساب القطع هي طريقة حساب

---

[1] د.عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص375

الصندوق، ترتبط النفقات والواردات فيها بالوقت الذي تم فيه الدفع والقبض بصرف النظر عن تاريخ عقد النفقة أو تحقيق الإيراد. [1]

**ومما تقدم نستنتج :**

أ. في حساب القطع تقفل الموازنة في نهاية اليوم الأخير من السنة المالية ويقطع حسابها قطعاً باتاً، على أن ترث موازنة السنة التالية متروكات الموازنة السابقة من جبايات وتأديات متأخرة .

ب. في حساب الإتمام لا تقفل الموازنة في نهاية السنة المالية بل يبقى حسابها مفتوحاً مدة معينة تسمى بالمدة المتممة .[2]

لذلك يطلق على مجموع السنة المالية المؤلفة من تسعة أشهر والمدة المتممة المؤلفة من ثلاثة أشهر تعبير الدورة المالية، وخلال المدة المتممة يقوم الموظفون الماليون بتصفية الحقوق والديون التي نشأت في خلال السنة المالية السابقة، ويقيدونها في حساب موازنتها وليس في حساب الموازنة الجديدة .

**ويتمتع أسلوب حساب الإتمام بعدد من الإيجابيات والتي منها :** [3]

- يمتاز هذا الأسلوب بأنه يسهّل إجراء المقارنة بين السنوات المختلفة، نظراً لأن كلا منها تتمتع بشخصية مستقلة.
- يساعد هذا الأسلوب على معرفة حقيقة الوضع المالي للدولة في سنة معينة .
- كما أن حساب الإتمام يحول دون تجاوز الاعتمادات، فإذا استحق لشخص دين على الحكومة لقاء أشغال نفذها فإن الدين يصرف من موازنة السنة التي نفذت خلالها هذه الأشغال .
- لا يسمح هذا الأسلوب بتأجيل دفع النفقات إلى سنة مالية مقبلة، فالتوازن الذي يظهر في ختام السنة المالية هو حقيقي وغير ظاهري .

---

1 د. محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة مع دراسة تطبيقية في السعودية، مرجع سابق، ص525.

2 د.حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص91.

3 محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص525-526

**بالمقابل فإنه يترتب على الأخذ بأسلوب حساب الإتمام بعض السلبيات :**[1]

- أنه يضطر الإدارة لمسك حسابات سنتين ماليتين في وقت واحد أثناء المدة المتممة الأولى للسنة المالية المنصرمة والثانية للسنة المالية الجديدة وقد يؤدي بعض التداخل في الحسابات إلى أعباء إدارية إضافية على الموظف المسؤول .
- يؤخر أسلوب حساب الإتمام ظهور نتيجة الحساب الختامي للموازنة العامة، ويفوت على ممثلي الشعب فرصة مناقشة النتائج ومحاسبة المسؤولين ويمنع الاستفادة من الأرقام الحقيقية لإيرادات السنة المنصرمة أو نفقاتها لتقدير موازنة السنة التالية .
- يفسح المجال أمام المسؤولين في إدارة الدولة لاستنفاذ الاعتمادات المترصدة في الموازنة ويمنع من تحقيق العجز .

**الفرع الخامس : استثناءات على مبدأ سنوية الموازنة .**

إن مبدأ سنوية الموازنة لم يتم تطبيقه بشكل مطلق، ولكن كان هنالك استثناءات تشذ عن القاعدة، وذلك كما تقتضيها الحياة المالية أو الاقتصادية أو السياسية.

فكل موازنة توضع لمدة تزيد على سنة أو أقل من سنة هي استثناء لمبدأ سنوية الموازنة، وكل اعتماد يفتح لفترة أقل أو أكثر من سنة هو أيضاً استثناء لمبدأ سنوية الموازنة.

وسنعمل على البحث في أهم الاستثناءات الواردة على مبدأ سنوية الموازنة ومن أهمها:

**أولاً : الموازنات الاثني عشرية (الاعتمادات الشهرية المؤقتة)**

من المعلوم أن الحكومة لا تستطيع جباية أي ضريبة أو عقد أية نفقة دون أن يؤذن بها سلفاً من السلطة التشريعية، أي دون أن يصدق مجلس النواب على الموازنة التي تجيز هذه الجباية وهذا الإنفاق، إلا أن تصديق الموازنة قد يتأخر لسبب ما عن بدء السنة المالية، ولما كان هناك نفقات لا تستطيع الحكومة تأجيلها كرواتب الموظفين مثلاً، فإنها تفوض استثناء بفتح اعتمادات شهرية مؤقتة على حساب الموازنة المقبلة ريثما يقرها المجلس النيابي، وتسمى هذه الاعتمادات المؤقتة بالموازنات الاثني عشرية، ولها أحكام خاصة تختلف باختلاف الدول.[2]

والاعتمادات الشهرية المؤقتة هي استثناء لمبدأ سنوية الموازنة، بحيث تفتح الاعتمادات لمدة أقل من سنة، وتتضمن تخصيص الاعتمادات اللازمة لتغطية النفقات التي لا يمكن تأجيل صرفها حتى إقرار الموازنة، وذلك على أساس جزء من اثني عشر جزءاً من موازنة السنة المالية

---

[1] د. عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي ،ص377.

[1] د. محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص526.

المنصرمة وعلى حساب السنة المقبلة، كما تتضمن الإذن بجباية الضرائب وفق الأسس المقررة سابقاً .[1]

ويرى الباحث أن الموازنات الاثني عشرية هي طريقة سليمة وموفقة في استمرار الحكومة في الإنفاق العام، الأمر الذي يمكّن المرافق العامة من السير بانتظام واطراد ويبعدها عن التوقف حتى يمكن إصدار الموازنة الجديدة، ولكن يجب أن لا يتم إساءة استعمال هذا الأسلوب بحيث يصبح عادة مألوفة عند الحكومة، إذ إن الموازنة الاثني عشرية هي حل يطبق في الحالات الطارئة التي يتعذر فيها على السلطة التشريعية إقرار الموازنة في وقتها المحدد .

وقد أظهر التطبيق العملي للموازنة الاثنى عشرية عدداً من السلبيات يمكن أن نجملها بما يلي:[2]

- أنها تؤخر تنفيذ المشاريع الكبرى، لأن الاعتمادات المالية لشهر واحد أو شهرين لن تستطيع أن تمكّن الحكومة من التصرف بمبالغ كبيرة دفعة واحدة، وهذا إما أن يؤدي إلى توقف نشاط الحكومة، أو أن يدفع الحكومة إلى الإنفاق دون أن يكون الاعتماد متوفراً.
- يفرض هذا الأسلوب عملاً إدارياً إضافياً وتسويات يجب أن تتم عند صدور الموازنة الجديدة، مما حدا ببعض الكتاب إلى اعتبار هذا الأسلوب مصدر تشويش وتعقيد .

ولذلك يمكننا أن نستخلص مما سبق بأن الموازنات الاثني عشرية، هو أسلوب لا يتم اللجوء إليه إلا في حالات استثنائية، وذلك عندما يتأخر فيه إقرار الموازنة من قبل السلطة التشريعية إلا أن الآثار السلبية لهذا الأسلوب لا تلبث وأن تبدأ بالظهور عندما يصبح اتباع هذا الأسلوب من قبل السلطة التنفيذية عادة مألوفة .

هذا ولقد أخذ المشرع الأردني بالموازنة الاثني عشرية عندما نصت المادة ( 113 ) من الدستور الأردني على ( إذا لم يتيسر إقرار الموازنة العامة قبل ابتداء السنة المالية الجديدة يستمر الإنفاق باعتمادات شهرية بنسبة 12/1 لكل شهر من موازنة السنة السابقة ) .

**ثانياً : الاعتمادات الإضافية .**

المعروف أن الموازنة العامة هي تقدير للنفقات والإيرادات لفترة مقبلة وليس بالضرورة أن تكون هذه التقديرات صحيحة، ومن ثم تدعو الحاجة بعد تصديق قانون الموازنة والبدء بالتنفيذ إلى صرف مبالغ جديدة تزيد عما هو مقدر لعدم كفاية التخصيص، كما أنه قد تطرأ ظروف جديدة كالحروب أو الكوارث وغيرها، تستدعي القيام بالإنفاق الذي لم يكن وارداً أصلاً في الموازنة

---

[2] عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص379

[2] يراجع في هذا الشأن:

- محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص 526
- عادل فليح العلي، مالية الدولة، مرجع سابق – ص478-480

الأمر الذي يجعل الموازنة في حالة عجز يستدعي الأمر مواجهته، وهنا تتوجه الحكومة الى البرلمان طالبة الموافقة على اعتمادات إضافية، ولا شك أن هذه الاعتمادات الإضافية هي خرق واستثناء لمبدأ السنوية، ذلك أن هذه الاعتمادات وهي تتعلق بالمدة المتبقية من السنة المالية، فهي تقدر لمدة تقل عن السنة، ويوجه كتّاب المالية العامة بعض الانتقادات الى الاعتمادات الإضافية. (1)

نستخلص مما سبق أن الاعتمادات الإضافية يتم اللجوء إليها عندما تكون الاعتمادات المخصصة في الموازنة العامة لنفقة من النفقات غير كافية، وتحتاج الى اعتمادات جديدة فتقدم الحكومة إلى السلطة التشريعية بطلب فتح اعتمادات جديدة إضافية تصرف خلال السنة المالية.

**ثالثاً : الاعتمادات الدائمة .**

هي اعتمادات تفتح لأكثر من سنة واحدة، وتعد استثناء على قاعدة سنوية الموازنة، ويرجع وجود مثل هذه الاعتمادات إلى أسباب عملية، والتي منها أن البرلمان لا يريد أن يضيع وقته في مناقشته واردات ونفقات عادية لا يشك أحد في ضرورتها، أو لا يمكن الاستغناء عنها، ومن هذه النفقات ( نفقات البلاط الملكي، فوائد الدين العام، رواتب الموظفين).

كما أن هناك قسما من الواردات في إنجلترا مثلاً يأذن البرلمان بجبايتها مرة واحدة ولا يناقشها سنوياً، وهي بعض الضرائب والرسوم التي لا يشك أحد بضرورتها، وقد اتبعت فرنسا الفكرة نفسها في ظل الجمهورية الخامسة، فأوجدت ما يسمى (Service Voces) وهي عبارة عن اعتمادات مخصصة لقيام الدولة بالوظائف والخدمات الأساسية التي لا مجال للشك بضرورتها، فعندما تقر السلطة التشريعية إنشاء الإدارة أو المؤسسة التي تقوم بمثل هذه الوظائف فإن الاعتمادات المخصصة لها تنتقل من سنة إلى أخرى دون الحاجة إلى تجديد اقرارها، إلا إذا رأت الجمعية الوطنية خلاف ذلك .(2)

**رابعاً : اعتمادات التعهد .**

هناك اعتمادات تفتح أيضاً لمدة تتجاوز السنة، وتخصص لتنفيذ بعض البرامج الإنشائية الطويلة الأمد التي لا يمكن إنجازها في سنة واحدة، كإنشاء مطار أو مرفأ أو بناء مستشفى وهذا النوع من الاعتمادات يقال له اعتمادات التعهد.

وتجيز اعتمادات التعهد إبرام العقود والتي يتم بموجبها توريد جميع المواد الأولية والأدوات والأجهزة التي يتطلبها تنفيذ المشروع الذي يمتد لأكثر من سنة، واعتمادات التعهد

---

[1] عادل فليح العلي و طلال محمود كداوي ،1989، اقتصاديات المالية العامة، مديرية دار الكتب للطباعة والنشر، القاهرة، ص 286 .

[2] د.عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص383

تخالف القاعدة السنوية لأنها تؤدي إلى وقف قسم من واردات السنين اللاحقة على نفقات تتجاوز نطاق السنة الجارية، وتسمح للحكومة بعقد النفقات والتصرف في الإنفاق لمدة تزيد على السنة المالية .

**خامساً : الاعتمادات المدورة .**

يقضي هذا المبدأ بأن تلغى في نهاية السنة المالية جميع الاعتمادات غير المستعملة وأرصدة الاعتمادات المتبقية، وقد ذهبت بعض الدول إلى عدم اتباع هذه القاعدة بالنسبة لأنواع معينة من الخدمات التي تقدمها الدولة، وتدوير الاعتمادات من سنة إلى سنة ينطوي في الواقع على تجديد الإذن بالإنفاق والجباية إلى ما بعد المدة المعطى من أجلها، وهذا التحديد يبقى مبدئياً من خصائص السلطة التشريعية صاحبة الحق في إعطاء الإذن وفي تحديده عند الاقتضاء، وقد درجت معظم الدول على استصدار نصوص تشريعية تجيز للحكومة أن تدّور هي بنفسها الاعتمادات أو رصائد الاعتمادات الغير المستعملة في حال توافر شروط معينة تحددها تلك النصوص صراحة.

## المطلب الثاني
## مبدأ وحدة موازنة الدولة

إن الهدف الرئيسي من تقرير قاعدة وحدة الموازنة يتمثل في منع تشتت العمليات المالية الواردة في الموازنة في عدة وثائق، ذلك أنه من المؤكد أن الوقوف على حقيقة المركز المالي للدولة يصبح أمراً عسيراً متى تم توزيع مشتملات الموازنة على وثائق متعددة أو موازنات مختلفة متداخلة في بعض أجزائها، إذ لا يمكن في مثل هذه الحالة الحصول على مجموع النفقات ومجموع الإيرادات بجمع أرقام الموازنات المستقلة، فلكل هذه الأسباب يهتم الفكر التقليدي بالتركيز على ضرورة احترام مبدأ وحدة الموازنة، باعتباره يمثل الضمان الأساس لعرض الموازنة على نحو مبسط وواضح يمكن معه مراقبة الحكومة ومناقشتها بثقة في مشروع الموازنة عند تقديمها لممثلي الأمة[1]

ولتقديم فكرة مبسطة عن هذا المبدأ فإننا نعرض له بالآتي :

**الفرع الأول : تعريف مبدأ وحدة موازنة الدولة .**

يُقصد بمبدأ وحدة الموازنة أن تُدرج جميع تقديرات النفقات والإيرادات عن عام مقبل في وثيقة واحدة، ولا يقصد بالوثيقة هنا مجرد الشكل، أي أن تعرض الموازنة في ورقة واحدة أو حتى مجلد كبير، وإنما الاهتمام بمضمون هذه الوثيقة من حيث شمولها للأرقام كافة المتعلقة بنشاط

---

[1] مجدي محمود شهاب، الاقتصاد المالي نظرية مالية الدولة والسياسات المالية، دار الجامعة الجديدة للنشر، 1999، ص 273-274.

الدولة المالي، وهذا ما يتحقق إذا ما تضمنت هذه الوثيقة كل التوقعات المتعلقة بإيرادات الدولة ونفقاتها جميعها عن عام مقبل، وتقديمها بكامل صورتها إلى البرلمان [(1)]، فالدولة لا تنظم سوى موازنة واحدة تتضمن مختلف أوجه النفقات والإيرادات مهما اختلفت مصادرها، ومهما تعددت المؤسسات العامة التي يقتضيها تنظيم الدولة الإداري، وينتج عن هذا المبدأ أن تعرض الموازنة على السلطة التشريعية بصك واحد ينظم مختلف أوجه فعاليات الدولة المالية، ولا فرق أن يتم عرض هذا الصك دفعة واحدة أو على مراحل متتالية .[(2)]

والغاية التي يرمي إليها هذا المبدأ هي مالية واقتصادية وسياسية، فمن الناحية المالية تسهل هذه العملية معرفة المركز المالي للدولة من خلال عملية المقارنة بين النفقات العامة، وهو ما يمكن معرفته من خلال عرض بنود الموازنة، وبطبيعة الحال لا يمكن الوصول الى ذلك إلا إذا كانت كل نفقات الدولة وكل إيراداتها موحدة في موازنة واحدة، حيث يمكن من خلال ذلك معرفة العجز وأساليب تمويله والفائض وكذلك نسبة الكميات المالية إلى الدخل القومي، وذلك كله مهم للباحث لمعرفة تأثير تلك الكميات على الإنتاج القومي وإعادة توزيع الدخل القومي، لما للأخير من تأثير في الاستهلاك والادخار على عكس الحال لو تعددت الموازنات حيث يصبح الأمر أكثر صعوبة. أما من الناحية السياسية، فلا شك أن الموازنة العامة تسهّل، إذا وجدت نفقات وإيرادات الدولة فيها عملية الرقابة التشريعية على عكس ما إذا تعددت، حيث يكون إحكام الرقابة غاية في الصعوبة ويصبح شرط موافقتها للموازنة شرطاً لا أثر له.[(3)]

وإذا ما استطردنا في تعريف مبدأ وحدة الموازنة وركّزنا عليه نجده في صحيح النص "مبدأ وحدة موازنة الدولة"، وعليه فهو يهتم بموازنة الدولة دونما عداها من أشخاص اعتبارية أخرى، ومن ثم لا تعد موازنات المحافظات استثناء من مبدأ وحدة موازنة الدولة، وذلك لاستقلال هذه المحافظات بموازناتها طالما تحققت من قبل الشخصية العامة المستقلة عن الدولة .[(4)]

ويمتاز هذا المبدأ بالبساطة والوضوح، ذلك أن عرض الموازنة في صورة وثيقة واحدة شاملة لجميع النفقات والإيرادات إنما يسهل الوقوف على حقيقة المركز المالي للدولة، أكثر مما لو كانت سجلات الموازنة مشتقة في وثائق عدة أو موازنات متفرقة لا رابط بينها، وربما متداخلة في بعض أجزائها، وهذه الوحدة تفرض على الحكومة التزام الحكومة في إنفاق الأموال العامة، إذ بوحدة الموازنة وما يصحبها من جلاء في العرض يتعذر على الحكومة إخفاء سوء تصرفها في هذه

---

[1] موسى عماد الدين الشربيني، الموازنة العامة وعلاقتها بالخطة الاقتصادية، مرجع سابق، ص164.

[2] د.عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص385

[3] عادل فليح العلي وطلال محمود كداوي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص 291 .

[4] موسى الشربيني، الموازنة العامة وعلاقتها بالخطة الاقتصادية، مرجع سابق، ص164.

الأموال، بحيث يبدو واضحاً كل إسراف أو تبذير كان يمكن إخفاؤه وراء تنفيذ الموازنات ،[1] كما يساعد هذا المبدأ على إيجاد نظام محاسبي موحد لحسابات الحكومة وإداراتها المختلفة، كما يدعم أسلوب التخطيط، لأن الموازنة العامة ما هي إلا الوجه المالي للخطة الاقتصادية. [2]

**الفرع الثاني : مبررات مبدأ وحدة موازنة الدولة .**

هنالك العديد من المبررات التي استند إليها مبدأ وحدة الموازنة والتي منها:

أ - أن هذا المبدأ يمكّن السلطة التشريعية، وحتى السلطة التنفيذية، من أخذ فكرة واضحة وكاملة عن حالة الدولة المالية، كما يُسهّل المقارنة بين مجموع الواردات ومجموع النفقات وبيان ما إذا كان هنالك تعادل فيما بينها، في حين أن تعدد الموازنات التي تتداخل وتتشابك مع الموازنة العامة بما تأخذه منها من إعانات أو ما تدفعه من زيادات يجعل من الصعب استخلاص جدول واحد وشامل بواردات الدولة الحقيقية وجدول آخر شامل لنفقاتها الحقيقية.[3]

ب - وحدة الموازنة تعد نتيجة طبيعية لوحدة الجهاز المركزي للحكومة ووحدة الموارد التي يستعين بها لتأدية مهمته، فالحكومة تمثل وحدة إدارية متكاملة في الوظائف التي تضطلع بها عن طريق أقسامها المتخصصة، كما أن الضرائب هي المصدر الرئيس لموارد الحكومة تتميز بعدم التخصيص، فيترتب على ذلك منطقياً ضرورة وضع موازنة واحدة شاملة تنسق خطط إنفاق هذه الأقسام، ووحدة الموازنة تؤدي كذلك إلى عرض الموازنة بصورة واضحة مبسطة بقصد تيسير مهمة المجلس النيابي كرقيب على أعمال السلطة التنفيذية، فمن المعروف أن الموازنة تعد الأداة الرئيسة التي تستعين بها للقيام بوظائفها وهي تعبّر عن سياستها .[4]

ج - يحقق هذا المبدأ رقابة فعّالة للسلطة التشريعية على أعمال الحكومة بجمعه مختلف النفقات والإيرادات وأنواع كل منها .

د - يساعد مبدأ وحدة الموازنة على إعطاء فكرة صحيحة وسريعة عن المالية العامة للدولة في السنة المعنية، فيجعل الموازنة بسيطة وواضحة بحيث يسهل مقارنة النفقات مع الإيرادات وبيان التعادل بينهما.[5]

---

[1] محمد حلمي مراد ،1960، الميزانية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، ص16.

[2] خالد شحادة الخطيب، احمد زاهر شامية ،2003، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر عمان، ص279.

[3] د.حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص72.

[4] قطب إبراهيم محمد، 1978 ،الموازنة العامة للدولة، الهيئة المصرية العامة للكتاب، ط1، القاهرة، ص43.

[5]عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص385.

**الفرع الثالث : تطور مبدأ وحدة موازنة الدولة .**

لقد شكك كثير من الفقهاء بقيمة مبدأ وحدة الموازنة عندما أخذت الدولة على عاتقها القيام بنشاطات ذات طابع صناعي وتجاري، وأصبحت النفقات الاستثمارية تمثل نسبة كبيرة من حجم الإنفاق العام، وقد نجم عن وظائف الدولة الجديدة هذه إنشاء إدارات ومؤسسات عامة ذات استقلال مالي وإداري تقوم بوظائف الدولة الجديدة، ولم يعد لوحدة النفقات العامة التي كان يجمع فيما بينها الطابع الإداري التقليدي وجود حقيقي، وأصبح لزاماً على الدولة أن توجد إلى جانب موازنتها العامة التي تتضمن النفقات الجارية اللازمة لتيسير المصالح الحكومية موازنات موازية تحقق الوظائف الاقتصادية والاجتماعية التي تقوم بأعبائها تلك المؤسسات والإدارات العامة المستقلة، وينتج عن ذلك ظهور مبدأ تعدد الموازنات الذي يعطي لكل إدارة موازنة مستقلة تسمح بمعرفة أوضاعها المالية وتجنب المركزية الشديدة [1]، وقد أخذ النظام المالي في الدول الاشتراكية بمبدأ وحدة الموازنة، وتعد موازنة الدولة النظام المالي الرئيسي للدولة الاشتراكية، ومن ثم فهي ترتبط ارتباطا وثيقاً ومباشراً بالإنتاج المادي وبالتوزيع الأولي للدخل القومي .[2]

وبذلك يمكننا القول إجمالاً إن المالية الاشتراكية مالية مخططة تؤازر التخطيط الاقتصادي، ومن ثم فإن إنجاز الموازنة العامة باعتبارها الخطة المالية الرئيسة يؤدي إلى تناسق وإنجاز الأهداف المقررة في الخطة الاقتصادية القومية .[3]

أما في ظل النظام الرأسمالي فقد نشأ هذا المبدأ نتيجة الحرص على أن تكون جميع نفقات وإيرادات الموازنة العامة تحت سلطات الرقابة الشعبية المختلفة في المجلس التشريعي، أي أن الاعتبارات السياسية هي التي كانت رائدة الفكر وسند المبدأ في ظل النظام الرأسمالي، وكانت أغلب الاستثناءات الواردة عليه تنبعث أساساً من فكرة محاولة الحكومة التحايل على هذه الرقابة التشريعية عن طريق ما كانت تبتدعه من حسابات خاصة على الخزانة أو موازنات ملحقة أو غير مستقلة أو غير مادية .[4]

ويرى بعض كتّاب المالية المعاصرين أن هذه القاعدة لم تعد تتلاءم مع أعباء الدولة الحديثة بعد أن توسع دورها في الحياة الاقتصادية، إذ من غير الممكن أن تدرج نفقات السلطات العامة

---

[1] د.عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص386.

[2] موسى الشربيني، الموازنة العامة وعلاقتها بالخطة الاقتصادية، مرجع سابق، ص176-177.

[3] محمود فكري، بحث منشور عام 1970 في مجلة العلوم الإدارية، بعنوان التخطيط المالي في النظم الاقتصادية المختلفة، القاهرة، العدد 248، ص76 .

[4] منيس عبد الملك، المصروفات في هيكل موازنة الدولة بحث صادر عام 1967 عن المنظمة العربية، القاهرة، ص18-20 .

والقضاء وقوات الأمن وغيرها من النفقات الإدارية البحتة في موازنة واحدة الى جانب نفقات المصالح الصناعية والتجارية والاستثمارية التي لها أوضاع وحاجات خاصة، لذلك فقد كان هذا المبدأ مقبولاً عندما كانت وظائف الدولة محدودة ونفقاتها قليلة، أما وقد اتسعت وظائف الدولة وتضخمت نفقاتها فلم تعد قاعدة وحدة الموازنة مقبولة ولا نافعة[1] .

**الفرع الرابع : مزايا مبدأ وحدة موازنة الدولة .** [2]

إنَّ تطبيق مبدأ وحدة الموازنة يحقق المزايا التالية:

أ - يعرض الموازنة العامة للدولة بشكل واضح وبسيط ويجعل من السهولة التعرف على المركز المالي لها، وذلك بمقارنة مجموع الإيرادات مع مجموع النفقات ليتبين إن كانت الموازنة متوازنة أو أن فيها عجزا أو فائضا.

ب - تساعد السلطة التشريعية في ممارسة رقابتها بشكل فعّال على الموازنة وعلى أعمال السلطة التنفيذية وذلك نتيجة لوجود موازنة واحدة للدولة، بينما يكون من الصعب ممارسة الرقابة عندما تتعدد الموازنات وتتنوع فيها إيرادات الدولة ونفقاتها.

**الفرع الخامس : استثناءات مبدأ وحدة موازنة الدولة .**

لقد وضع مبدأ وحدة الموازنة في الأصل ليتلاءم مع طبيعة الدولة الليبرالية التي كانت نفقاتها ذات طابع إداري صرف، ورغم ذلك كانت المخالفات عديدة لهذا المبدأ، ويعد تعدد الموازنات التي تعتمد على موارد الدولة خاصة بها استثناء لمبدأ وحدة الموازنة، بينما لا يعد استثناء أن تقدم الحكومة الموازنة للسلطة التشريعية على دفعات وبصورة متتالية، أو أن تعرض النفقات على حدة والواردات على حدة، طالما أن صكاً واحداً يضم هذه النفقات والواردات بإجمالها.[3]

**ومن أهم الاستثناءات الواردة على مبدأ وحدة موازنة الدولة .**

**أولاً : الموازنات المنفصلة عن موازنة الدولة**

إنَّ كل موازنة توضع إلى جانب موازنة الدولة العامة ويكون لها نفقات وإيرادات خاصة بها هي استثناء على مبدأ وحدة الموازنة وأهم هذه الموازنات هي :

---

[1] محمد طاقه وهدى العزاوي ،2010، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ص 178 .

[2] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص55.

[3] د.عصام بشور ،المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص390.

**أ - الموازنات الاستثنائية .**

تستند فكرة الموازنات الاستثنائية أو غير العادية الى التقسيم الجاري للنفقات العامة إلى نفقات عادية ونفقات غير عادية، فالنفقات الأولى هي تلك التي تتكرر سنوياً وبانتظام مثل نفقات الإدارة، وتكاليف تسيير المرافق العامة، ومصروفات التأمين الاجتماعي، أما النفقات غير العادية فهي نفقات غير دورية ولا تظهر بانتظام في موازنة الدولة ومثالها نفقات الحروب، ونفقات إقامة المشروعات الاستثمارية الكبرى، ومن الدول التي أخذت بنظام الموازنات الاستثنائية فرنسا، إذ أنشأت موازنة غير عادية لتمويل النفقات الحربية في الحرب العالمية الأولى . (1)

غير أن أهمية هذا الاستثناء بدأت في التضاؤل في الآونة الأخيرة، نظراً لتراجع العديد من الدول عن تمويل النفقات غير العادية بواسطة موازنات استثنائية، ذلك لان المشروعات الاستثمارية المهمة التي كانت معتبرة من قبيل النفقات غير العادية أصبحت الآن وبعد تخلي الدولة المتزايد في الحياة الاقتصادية تمثل بنوداً عادية من بند الإنفاق العام، وتظهر بصورة منتظمة في موازنات الدول المختلفة، بالإضافة الى ذلك فإن معظم النفقات التي كانت تعتبر غير عادية في الماضي أصبحت الآن قريبة جداً من النفقات العادية نظراً لتكرار ورودها في الموازنات العامة للدول .(2)

**ب - الموازنات المستقلة .**

هي موازنة مؤسسة عامة تتمتع بشخصية معنوية مستقلة، والموازنة المستقلة تخضع لأحكام الموازنات الخاصة وتحتفظ بفائض إيراداتها لنفسها دون أن تحوله الى الموازنة العامة للدولة، والعجز فيها تتم تغطيته عن طريق الإعانات أو القروض، وهذه الموازنات لا تعرض على السلطة التشريعية لإقرارها، بل تحضّر وتقر من مجلس إدارة المرافق وقد يفرض القانون مصادقة وزير المالية عليها أو مجلس الوزراء .(3)

فالموازنات المستقلة إذن تهدف الى تحقيق الاستقلال الكامل لبعض المرافق والمشروعات العامة التي تباشر عمليات صناعية أو تجارية حتى يمكنها من إدارة شؤونها على نحو مماثل للمشروعات الخاصة، وهذا ما يتحقق من خلال منحها الشخصية الاعتبارية والسماح لها تبعاً لذلك بعمل موازنات خاصة بها ومستقلة تماماً عن موازنة الدولة، ويترتب على ذلك أنه في حالة تحقيق فائض في موازنة المشروع فإنه لا يضاف للموازنة العامة للدولة، وإنما يعاد استثماره في المشروع ذاته وذلك بإضافته على سبيل المثال لاحتياطي رأس المال، وبالمثل فإنه إذا واجه المشروع عجزاً مالياً فإنه لا يستطيع أن يعتمد بطريقة تلقائية على سد هذا العجز من موازنة

[1] زكي عبد المتعال ،1941، أصول علم المالية العامة، بدون ذكر دار نشر، ص 101 – 102 .

[2] مجدي محمود شهاب، الاقتصاد المالي نظرية مالية الدولة والسياسات المالية، مرجع سابق، ص 290-291 .

[3] سعيد علي محمد العبيدي ،2011، اقتصاديات المالية العامة، دار دجله ناشرون وموزعون، عمان، ص 205.

الدولة، وإن كان من المعتاد مواجهة مثل هذا العجز بالقروض أو بمساعدة مالية خاصة من الدولة.[1]

وكان مناط تقرير هذه الموازنة هو سبق حصول المرافق العامة على الشخصية المعنوية، ويعد من أهم نتائج حصول مرفق ما على الشخصية المعنوية هو أن تصبح له مالية مستقلة عن مالية الدولة، بحيث يستقل بموازنة خاصة به يضمّنها وجوه إنفاقه وإيراده، فإن حقق فائضاً احتفظ به المرفق دون أن يرحله إلى الموازنة العامة للدولة وإن حقق عجزا فإنه لا يغطى عن طريق إيرادات موازنة الدولة وإنما على المرفق أن يواجه هذا العجز بفائض موازنته عن أعوام سابقة.[2]

وقد أخذ التشريع الأردني بهذا الاستثناء، حيث عامل موازنات المؤسسات المستقلة بصورة منفصلة عن الموازنة العامة للدولة، ومن هذه المؤسسات على سبيل المثال ( سلطة المياه، مؤسسة الموانئ، مؤسسة الإسكان والتطوير الحضري، صندوق التأمين الصحي ) وغيرها كثير من المؤسسات المستقلة.

**ت - الموازنات الملحقة .**

هي موازنات منفصلة عن الموازنة العامة للدولة، وتتضمن إيرادات ونفقات بعض الإدارات أو الهيئات العامة التي تتمتع بشخصية معنوية مستقلة، كما تسري على هذه الموازنة القواعد العامة التي تحكم الموازنة العامة للدولة، حيث قد تدعو بعض الاعتبارات الى فصل بعض الموازنات عن الموازنة العامة، وتخصص لبعض المرافق العامة القائمة بنشاط صناعي أو تجاري، وهنا يكون المرفق قد اكتسب شخصية مالية مستقلة دون أن يتعدى هذا حد اكتساب الشخصية الاعتبارية.[3]

ويمكن بيان الهدف من وضع هذه الموازنات، هو ضرورة التوفيق بين أمرين متعارضين، أولهما أن هناك مرافق عامة غير متمتعة بالشخصية المعنوية تقدم خدمات خاصة ذات طبيعة تجارية أو صناعية، مما يقتضي معاملتها على نحو خاص حتى تتمكن من إدارة شؤونها بأسلوب اقتصادي سليم بعيداً عن تعقيدات الروتين الحكومي، وثاني هذين الأمرين أن هذه المرافق منوط بها القيام بأعمال إدارية ومن ثم يجب أن تظهر نفقاتها وإيراداتها في الموازنة العامة للدولة، خاصة وأن الدولة ملتزمة بسد أي عجز يظهر في نفقات هذه المرافق وإيراداتها، لذلك كان الحل الأمثل للتوفيق بين الرغبة في منح هذه المرافق بعض الاستقلال المالي والمحافظة في الوقت ذاته على

---

[1] د. مجدي محمود شهاب، الإقتصاد المالي نظرية مالية الدولة والسياسات المالية، مرجع سابق، ص 296 .

[2] موسى عماد الشربيني، الموازنة العامة وعلاقتها بالخطة الاقتصادية، مرجع سابق، ص169.

[3] خالد الخطيب و أحمد زهير شامية، اسس الموازنة العامة، مرجع سابق39، ص280.

تبعيتها للموازنة العامة للدولة يتمثل في عمل موازنة على حدة لكل مرفق منها وإلحاقها بموازنة الدولة، ومن الواضح أن هذا الحل يضمن للمرفق العام قدراً لا بأس به من الاستقلال المالي والإداري.(1)

وتتميز الموازنات الملحقة من الناحية الفقهية بأنها تنظم نفقات وإيرادات مؤسسات أو هيئات لا تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة أولاً، وأنها تخضع للأحوال العلمية والعملية نفسها المتبعة في تنظيم موازنة الدولة من حيث السلطة المختصة بإعدادها وإقرارها، إذ يتم عرض هذه الموازنة على السلطة التشريعية بشكل ملحق لموازنة الدولة العامة ثانياً وأنها تعتمد على إيراداتها الخاصة لتغطية نفقاتها ولكنها ترتبط بالموازنة العامة وفق أسلوب الفوائض ثالثاً، ولقد أخذت الموازنة العامة في الاردن لسنة 2008 بهذا الاستثناء وهذا ما نص عليه الفصل السابع من بند الإيرادات من المؤسسات العامة.(2)

إلا أن هذا الحل لا يبدو متفقاً مع جوهر مبدأ وحدة الموازنة، فهو وإن كان يعني احترام هذا المبدأ من الناحية الشكلية، إلا أنه يفرغه من محتواه، ومع ذلك فإنه يمكن التوفيق بصورة جادة بين مقتضيات قاعدة وحدة الموازنة والرغبة في إظهار موازنات بعض المرافق العامة على نحو مستقل، وذلك بأن تستمر موازنة الدولة في بيان جميع نفقات هذه المرافق وإيراداتها على أن تلحق بها ميزانية اقتصادية لكل مرفق على حدة تجمع بها النفقات والإيرادات كافة المتعلقة به والواردة في أبواب الموازنة المختلفة، وبهذا يمكننا معرفة المركز المالي للمشروع والحكم على كفاءة إدارته دون المساس بمبدأ وحدة الموازنة.(3)

**ثانياً : حسابات خارج موازنة الدولة .**

هي حسابات تفتح في الخزينة العامة ولا تدخل في موازنة الدولة العامة ولا تعرض على السلطة التشريعية أو تخضع لقواعد المحاسبة الصارمة، وهي تعد استثناء لمبدأ وحدة الموازنة، وتتألف حسابات خارج الموازنة من المبالغ النقدية التي لا تصرف من خزينة الدولة أو تدخل إليها بصورة نهائية، كالقروض التي تمنحها الدولة للوحدات الإدارية المحلية والبلديات للقيام ببعض المشروعات، ولا تلبث أن تعود إلى الخزينة العامة عند استحقاقها.(4)

---

[1] مجدي محمود شهاب، الإقتصاد المالي، مرجع سابق، ص 292-293 .

[2] د.جهاد سعيد الخصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص 328 .

[3] محمود رياض عطيه، موجز في المالية العامة، مرجع سابق، ص 450 .

[4]محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق- 530-533

**ثالثاً : شبه الضريبة**

شبه الضريبة هي عبارة عن فريضة مالية تخصص إيراداتها لأشخاص القانون العام أو الخاص بغية تحقيق أهداف معينة يغلب عليها الطابع الاقتصادي أو الاجتماعي أو المهني، وتحرر كلياً أو جزئياً من التشريع المالي، ومن أمثلتها رسوم الأبنية المدرسية، تبرعات العمل الشعبي، وشبه الضريبة لا يدخل في الموازنة العامة بل تجبى لتحقيق غايات معينة ذات أهداف اقتصادية واجتماعية في الغالب .

## المطلب الثالث

## مبدأ شمول الموازنة العامة

إن مبدأ الشمول هو من المبادئ التي يجب مراعاتها في تنظيم الموازنة لكي تأتي إجازة الجباية والإنفاق منطبقة على الواقع، حيث إن نفقات الموازنة وارداتها مرتبطة ببعضها البعض، فهناك نفقات عديدة تبذل في سبيل الجباية كرواتب الموظفين، بالمقابل فإن هناك نفقات تقابلها أحياناً إيرادات كتلك التي تجنيها مصانع الدولة من جراء بيع منتجاتها أو كالتي تجنيها الدوائر من جراء بيع الأشياء القديمة التي لم تعد بحاجة إليها، فمبدأ الشمول يوجب أن تقيّد في حقل الواردات من الموازنة كل الأموال التي تجبى وتقبض لحساب الخزينة مهما كان مصدرها ونوعها ومقدارها وأن تقيد في حقل النفقات كل الأموال التي تصرف من حساب الخزينة مهما كانت الغاية من إنفاقها.[1]

ومما لا شك فيه أن الأخذ بمبدأ شمول الموازنة يتيح لنا الفرصة لمعرفة موقف كل مرفق من المرافق العامة على حدة بصورة مبسطة وسهلة، إذ يمكن معه بمجرد الاطلاع على الموازنة العامة تحديد ما إذا كان المرفق يمثل مصدراً من مصادر الإيرادات العامة في الدولة أم أنه لا يعدو أن يكون باباً من أبواب الإنفاق العام، وبالإضافة الى ذلك فإن تطبيق مبدأ الناتج الصافي يجنب الحكومة إدراج الكثير من التفاصيل قليلة الأهمية في الموازنة ويمنع من ثم تضخمها وتعقيد عرضها، ولعل هذه الإشارات هي التي جعلت المفكرين التقليديين يتمسكون بقاعدة شمول الموازنة باعتبارها تمثل الضمانة الأساسية لإحكام الرقابة على الأعمال الحكومية، والتعرف بدقة على سلامة ما تتخذه الحكومة من قرارات، وهي بصدد إنفاق الموارد العامة للدولة .[2]

---

[1] د.حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص57.

[2] مجدي محمود شهاب، الإقتصاد المالي، مرجع سابق، ص 278 .

**الفرع الأول : تعريف مبدأ الشمول .**

يعني هذا المبدأ أن تتضمن الموازنة الإيرادات العامة كافة والنفقات العامة كافة بشكل مفصل، بمعنى أنه لا بد أن تدرج في الموازنة الأنشطة الحكومية كافة، مهما كانت صغيرة دون إجراء مقاصة بين المبالغ المقدر له إنفاقها، وبين ما قد تدره النفقات من إيرادات .[1]

**ويترتب على مبدأ الشمول النتائج التالية :**

- يجب أن تقّيد في الموازنة العامة جميع النفقات والإيرادات على اختلاف أنواعها ومصادرها.
- أن تسجل في الموازنة الإيرادات كافة التي تنجم عن صرف بعض النفقات.
- أن يسجل في الموازنة الإيرادات كافة التي تنجم عن جباية الواردات.
- أن لا يجري أي تقاص بين النفقات والإيرادات .[2]

**الفرع الثاني : تطبيق مبدأ الشمول .**

لقد تطورت أصول الحكم في العدول عن قاعدة الصوافي إلى مبدأ الشمول في جميع دول العالم، ولم يحصل هذا التطور إلا بعد كثير من الأخذ والرد بين السلطة التشريعية المتمسكة بصلاحياتها المالية وبين السلطة التنفيذية .[3]

والأصل في التشريع المالي في مختلف دول العالم هو تطبيق مبدأ الصوافي لا الشمول، أي أن يذكر في الموازنة صافي حساب كل مرفق أو عمل تقوم به الدولة، إلا أن التطورات السياسية والاجتماعية والاقتصادية قد دفعت الدول إلى العدول عن مبدأ الصوافي والاتجاه نحو مبدأ الشمول، وكان ذلك انتصاراً للسلطة التشريعية والمحافظة على سيادة الشعب وحقه في مراقبة تنفيذ الموازنة العامة .

ومن المبادئ السليمة في المالية العامة، أن لا يكتفى بذكر فائض الإيرادات عن المصروفات بل ينبغي ذكر الإيرادات كلها والمصروفات كلها، فإذا أنشئ إيراد جديد وجب أن يذكر بأكمله في جانب الإيرادات، ويذكر في جانب المصروفات تكاليف تحصيل هذا الإيراد .[4]

إن تحول الدولة للأخذ بمبدأ الشمول والعدول عن مبدأ الصوافي كان سببه كثرة العيوب التي أظهرها التطبيق العملي لمبدأ الصوافي، ومن خلال المقارنة بين مبدأ الصوافي ومبدأ الشمول

---

[1] احمد البشاري، المالية العامة مع التطبيق على الجمهورية اليمنية، مرجع سابق، ص191.

[2] قطب إبراهيم محمد، الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص37 -38.

[3] حسن عواضه، المالية العامة، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص 62 .

[4] دولار علي، جمال الدين محمد سعيد، منيس عبد الملك، عبد المنعم فوزي، 1961، المالية العامة، دار النهضة، بيروت، ط1، ص70-71 .

يتضح لنا ما يلي :[1]

**عيوب مبدأ الصوافي .**

1- يساعد مبدأ الصوافي على التبذير والإسراف من الناحية المالية، فإذا كانت السلطة التنفيذية قد أسرفت في نفقات الجباية كان من السهل عليها إخفاء هذه النفقات وراء الواردات التي تحصل عليها، وإذا تمكنت بعض الأجهزة الحكومية من بعض الواردات الخاصة التي لا تُذكر في الموازنة، كان من السهل على هذه الأجهزة إنفاقها في أوجه لم يميزها البرلمان .

2- كما يساعد مبدأ الصوافي على إخفاء أقسام كبيرة من الواردات والنفقات عن البرلمان ولذلك فإن قاعدة الصوافي تؤدي إلى إخفاء جزء من النفقات .

**ميزات مبدأ الشمول .**

1- الصدق والوضوح، حيث إنَّ الواردات والنفقات تقّيد في الموازنة على حقيقتها بدون إغفال او استثناء، ويكفل ذلك دقة مراقبة السلطة التشريعية على الموازنة العامة .

2- إنّ مبدأ الشمول يكفل قيام السلطة التشريعية بممارسة حق الرقابة الفعّالة على الإيرادات العامة كافة والنفقات العامة، وبالتالي إقرار ما تراه ضرورياً وملائماً لمصلحة الأمة وعدم السماح بإنفاق أي مبلغ دون موافقتها، بعكس مبدأ الصوافي الذي يحول دون ذلك، لأن الإيرادات العامة التي تحصّل من الأمة وتنفق لخدماتها العامة لا يمكن أن تحدد وتراقب فعلاً إذا لم يرد لها ذكر صحيح في الموازنة العامة .[2]

3- يظهر مبدأ الشمول حقيقة الوضع المالي للدولة ويساعد هذا المبدأ على الاقتصاد وعدم التبذير والإسراف في الإنفاق .

4- يساعد على التقليل من الإسراف والتبذير في أموال الدولة لأن الاعتمادات المخصصة للإنفاق محددة ولا يجوز تجاوزها عند الصرف .[3]

**عيوب قاعدة الشمول .**

1. أنها لا تشجع المصالح والمرافق على بذل الجهد والعمل على زيادة الإيرادات لأن تلك المصالح والمرافق معلوم سلفاً بأنها لا تستفيد كثيراً من هذه الإيرادات لتحسين الأوضاع

---

[1] رشيد الدقر، المالية العامة، مرجع سابق، ص 350 وما بعدها.

[3] جهاد سعيد الخصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص 323 .

[3] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص51.

والأداء فيها، إذ إن الإيرادات تتحول مباشرة بعد تحصيلها إلى خزينة الدولة.[1]

2. أنها تُلزم كل وزارة ومصلحة حكومية بأن تقيد في جداول الإيرادات وفي جداول النفقات تفاصيل كثيرة عن أنواع الإيرادات والنفقات والتي قد لا تكون لها في بعض الأحيان قيمة كبيرة أو أهمية تذكر.[2]

**الفرع الثالث : استثناءات مبدأ الشمول .**

هناك استثناءات على مبدأ الشمول، مثل موازنات الدول الاتحادية وصوافي بعض أنواع الإيرادات والموازنات المستقلة للمؤسسات العامة والتي تتمتع بشخصية معنوية اعتبارية ومعها نوع من الاستقلال المالي والإداري، وذلك من أجل تمكينها من القيام بأعمالها التجارية أو الصناعية أو الاجتماعية، كالجامعات الحكومية والجمعيات الخيرية. [3]

**وسنتعرض لهذه الاستثناءات بشكل موجز، وهي على النحو التالي :**

**أولاً : الموازنات المستقلة .**

وهذه الموازنات هي عبارة عن موازنات منفصلة ومستقلة عن الموازنة العامة للدولة، وتتضمن هذه الموازنات نفقات وإيرادات تقديرية لمؤسسات الدولة العامة والتي تتمتع بشخصية اعتبارية مستقلة ومنفصلة عن شخصية الدولة القانونية، ولا تسري على هذه الموازنات النظم المحاسبية والمالية لموازنة الدولة العامة، إلا إذا قصد المشرع ذلك بنص صريح ،[4] فالموازنات المستقلة ومختلف الموازنات الخاصة التي ترتبط بموازنة الدولة وفق مبدأ الصوافي تعد استثناء لمبدأ شمول الموازنة.

**ثانياً : صوافي بعض أنواع الإيرادات .**

يتم التسجيل في موازنة الدولة صافي بعض أنواع الإيرادات، وهذا يعد استثناء لمبدأ الشمول كأن تمنح الدولة مثلاً بائعي الطوابع نسبة معينة من المبيعات التي يقومون بها والتي يتم حسمها مباشرة من ثمن الطوابع، وهذا يشكل استثناء على مبدأ شمول الموازنة العامة .

---

[1] عبد الكريم بركات وحامد دراز، 1972 ،علم المالية، مؤسسة شباب الجامعة، الأسكندرية، ص59.

[2] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص51.

[3] د. سليمان اللوزي ،2011، ادارة النفقات العامة بين النظرية والتطبيق، دار وائل للنشر والتوزيع ،عمان، ص24.

[4] د.عصام بشور ،المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق ،ص392.

## المطلب الرابع

## مبدأ شيوع الموازنة العامة

بمقتضى هذا المبدأ يجب أن تكون جميع الموارد العامة والنفقات شائعة، بحيث لا يخصص إيراد معين لخدمة معينة أو نشاط بالذات، وبحيث تكون الإيرادات في جانب والمصروفات في الجانب الآخر من الموازنة، إذ إن تخصيص موارد معينة لمصروف معين يفقد الموازنة العامة مرونتها فضلاً عن أنه قد يؤدي إلى الإسراف إذا كان حجم الإيراد المخصص للمصروف كبيراً أو قد يخل بأداء الخدمة إذا كان حجم الإيراد يقل عن المصروفات اللازمة للخدمة [1]، وإعمال قاعدة عدم تخصيص الإيرادات كما يسميها البعض، يؤدي إلى إحكام رقابة السلطة التشريعية على وجوه الإيرادات والنفقات العامة، كما يؤدي إلى الحد من مطالب بعض الفئات الاجتماعية والسياسية بأن يجري تخصيص حصيلة بعض الإيرادات العامة لإنفاقها في نفقات معينة تعود بنفع مباشر عليها، وأن تخصيص إيراد معين لمصلحة أو إدارة معينة يؤدي إما إلى الإسراف أو التبذير إذا كان هذا الإيراد أكبر من احتياجاتها، وإما إلى عجزها عن أداء رسالتها إذا كان هذا الإيراد أقل من احتياجاتها .[2]

**الفرع الأول : تعريف مبدأ شيوع الموازنة (عدم تخصيص الإيرادات ) .**

يقضي مبدأ الشيوع بأن تجمع الإيرادات كافة التي تدخل خزينة الدولة العامة في كتلة واحدة دون تمييز في مصدرها حتى تغطي مجموع النفقات العامة، فمبدأ شيوع الموازنة يمنع تخصيص إيراد معين لنفقة معينة، ولا يجيز مثلاً تخصيص إيراد معين لنفقة معينة، فلا يجيز مثلاً تخصيص إيراد الرسوم الجامعية لتغطية نفقات الجامعة، ويبدو مبدأ الشيوع كنتيجة طبيعية للأخذ بمبدأ شمول الموازنة رغم الفارق بينهم .[3]

ويعد مبدأ عدم تخصيص الإيرادات ضرورياً لإبقاء المساواة بين النفقات العامة، بحيث تكون مضمونة كلها بمجموع الواردات دون أي أفضلية لنفقة على أخرى، وهو مهم جداً من الناحية السياسية، إذ لو سمح بتخصيص الإيرادات لكانت كل فئة من المواطنين تطالب بأن تخصص الضرائب التي تدفعها لاستعمال معين، مما يفقد الدولة وحدتها ومعنى وجودها ويؤدي إلى انعدام التضامن الوطني بين فئات الأمة المختلفة أي إلى زوال الدعامة الأساسية للوطن الواحد .[4]

ويستند مبدأ عدم تخصيص الإيرادات إلى مبررات اقتصادية وسياسية واجتماعية ومالية.

---

[1] د. قطب ابراهيم محمد، الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص 41.

[2] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص535.

[3] جهاد سعيد الخصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص335.

[4] حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص67.

- أما المبررات الاقتصادية، فإن هذا المبدأ يسمح بتوزيع الإيرادات وفق أحكام الخطة ويساعد على تنفيذها ويحول دون تطور القطاعات ذات الإيرادات الخاصة وتخلف القطاعات التي لا إيراد لها.
- أما من الناحية السياسية، يسمح هذا المبدأ بحرية وحركة أوسع للسلطة التشريعية في توزيع الإيرادات على القطاعات المحتاجة .
- أما اجتماعياً، فإنه يؤدي إلى التضامن والتعاضد الوطني بين فئات الشعب وإلى الوحدة بين مختلف الطبقات الاجتماعية .
- وأخيراً من الناحية المالية، فإن هذا المبدأ يدرس عقلانية النفقة وضرورتها ويعمل على الاقتصاد في الإنفاق بوجه عام.

ويخالف هذا المبدأ التكييف القانوني للضريبة، لأن الضريبة لا تدفع نظير خدمة بالمقابل حتى يتم تخصيص الإيراد المعين للنفقة المعينة، وإنما يؤدي المكلف الضريبة باعتباره عضواً متضامناً في منظمة سياسية مشتركة هي الدولة وله مصلحة في المحافظة على وجودها .[1]

**الفرع الثاني : استثناءات مبدأ شيوع الموازنة .**

يلاقي مبدأ عدم تخصيص الإيرادات كبقية المبادئ الأساسية للموازنة بعض الاستثناءات وأهمها :

**أولاً : الهبات والوصايا .**

إنَّ استعمال المبالغ التي يهبها أو يوصي بها الأفراد لغاية معينة، كإقامة نصب أو تمثال أو فتح طريق، فإن هذه المبالغ تخصص في الموازنة العامة للغاية التي قدمت من أجلها وذلك احتراماً لإرادة الواهب أو الموصي،[2] وتقوم بتخصيص المبالغ التي تتلقاها بهذه الصورة لتنفيذ الغاية التي يتم التبرع لأجلها، وفي ذلك استثناء لمبدأ عدم تخصيص الإيرادات[3]، ويفرّق التشريع المالي الأردني في معاملة المساعدات والتبرعات فيما إذا كانت مشروطة أم غير ذلك، وهذا يتضح من المادتين ( 48 ،49) من التعليمات التطبيقية للشؤون المالية، وذلك على النحو التالي :

- ففيما يتعلق بالمساعدات أو الهبات أو التبرعات النقدية أو العينية فإنه بعد تقييم قيمتها نقداً يتم إدخالها وإخراجها من قيود الدائرة المعنية بموجب مستندات أصولية، وتصرف للغاية التي قدمت من أجلها بإشراف الوزير المختص .

---

[1] عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص402-403.

[2] حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة، مرجع سابق , ص67.

[3] سعيد علي محمد العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص 204 .

وفيما يتعلق بالمساعدات والهبات والتبرعات النقدية أو العينية الممنوحة للدوائر بدون اتفاقيات تحدد أوجه الإنفاق منها فيتم قيدها لحساب الإيراد العام وتعامل معاملة الإيرادات العامة، وبالتالي لا تعد هذه المبالغ استثناء لمبدأ شيوع الموازنة العامة بعد تقييم قيمتها نقداً.[(1)]

**ثانياً: أموال المساهمات .**

يقضي القانون في بعض الأحيان أن تسهم بعض المؤسسات والإدارات العامة في نفقات مرفق حيوي، وتخصص المبالغ التي تجبى في هذا السبيل للوجهة التي خصصت لأجلها، فاستعمال المبالغ التي تدفعها البلديات والمحافظات إلى الدولة مساهمة منها في نفقات معينة لا يجوز أن تصرف في غير الوجهة التي خصصت لها .

[1] المادتين (48، 49) من التعليمات التطبيقية للشؤون المالية الصادرة بموجب المادة 58 من النظام المالي رقم 3 لسنة 1994.

## المبحث الرابع

## إعداد الموازنة العامة في الأردن

من خلال دراستنا لمفهوم الموازنة العامة ومراحل تطورها رأينا أن الناحية الاقتصادية تسيطر عليها، أما إعداد الموازنة فتلعب فيه الناحية السياسية الدور الأساس، لأن هذا الإعداد يُعبّر عن سياسة الدولة وبرامج النشاط الحكومي خلال سنة ،لذلك فإن تحضير الموازنة العامة عمل مهم جداً يتوقف عليه سير الآلة الحكومية خلال فترة من الزمن، لكن من يتولى إعداد الموازنة العامة للدولة هل السلطة التنفيذية أم السلطة التشريعية أم السلطتان معاً، وإذا كان التحضير من صلاحية السلطة التنفيذية فهل تملك السلطة التشريعية حق المبادرة في الشؤون المالية، أي حق اقتراح نفقات إضافية أو فرض ضرائب جديدة أو زيادة الضرائب الموجودة ؟ إلى جانب الناحية السياسية التي تلعب الدور الأساس في مرحلة إعداد الموازنة العامة فلا يمكننا إغفال الناحية التقنية وهي التي تتعلق بالأساليب المستعملة في تقدير الواردات والنفقات. إن هذه الأساليب بعد أن كانت تستند إلى قواعد تجريبية قديمة أخذت تتطور، بعد أن أصبحت الموازنة مرتبطة أوثق الارتباط بالاقتصاد الوطني العام، إلى أساليب قائمة على قواعد علمية أكثر وضوحاً ورسوخاً .

وتعد مرحلة إعداد التقديرات للفترة الزمنية القادمة من أهم المراحل التي تمر بها الموازنة لكونها تتضمن التعرف على الأهداف الرئيسة والفرعية لكل وحدة حكومية ضمن هيكل الدولة وفي ضوء الأهداف المقررة ضمن الخطة العامة لسياسة البلد، وقد تختلف السلطة المسؤولة عن إعداد هذه التقديرات من دولة إلى أخرى .[1]

### المطلب الأول

### الجهات التي تتولى إعداد الموازنة العامة

من أجل دراسة خطوات إعداد الموازنة العامة وتحضيرها فلا بد أولاً من تحديد الجهات المختصة بهذا الإعداد، فإذا نظرنا إلى الموضوع من وجهة نظر قانونية بحتة جاز لنا القول إن حق المبادرة في الشؤون المالية يجب أن يعطى للسلطتين التنفيذية والتشريعية على حد سواء، وهذا ما نصت عليه المادتين (91) و (95) من الدستور الأردني، ولكل منهما حق اقتراح القوانين ،ولكن إذا نظرنا إليه من وجهة عملية، أمكننا القول إن حق اقتراح القوانين المالية يجب أن يُحصر بالسلطة التنفيذية، والسبب واضح، ذلك لأن البرلمان غير مطلع اطلاعاً كافياً على

---

[1] حسن عبد الكريم سلوم وحيدر محمد درويش، الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ، دراسة تحليلية للموازنة العراقية، 2005 -2007، الجامعة المستنصرية، بغداد، ص7-8.

شؤون الجباية والإنفاق وعلى ما يصلح للبلاد من ضرائب ورسوم وما لا يصلح، وعلى ما تحتاج إليه الدولة أمر تقدير النفقات وتحديد الواردات وتأمين التوازن في الموازنة .[1]

أضف إلى ذلك أن إعداد الموازنة العامة من الأمور المعقدة التي تتطلب اختصاصاً وخبرة لا تتوفر في كثير من الأحيان والتي ليس من المفروض أن تتوافر في أعضاء السلطة التشريعية، كما أن تحضير الموازنة يستدعي وجود احصائيات ومعلومات أساسية موجودة بصورة دائمة لدى وزارة المالية وإداراتها المختلفة، فيجب أن يترك أمر إعداد الموازنة للسلطة التنفيذية .[2]

إضافة إلى ذلك فإن السلطة التنفيذية أقدر من السلطة التشريعية على إعداد الموازنة، بما تملكه من أجهزة حكومية وإمكانيات فنية، الأمر الذي يمكّنها من سلامة اختيار مصادر الإيرادات العامة، كما أن السلطة التنفيذية لها خبرة كبيرة في تحضير وإعداد موازنات السنوات السابقة وهي أكثر قدرة على الإلمام بمختلف الحاجات العامة وأهمية كل منها ومعرفة مواطن الضعف والإسراف، وأكثر دراية بإمكانيات الاقتصاد ورفع الكفاءة وتحسين الأداء، الأمر الذي يمكّنها من القيام برسم سياسة إنفاقيه رشيدة .[3]

وعلى الرغم من أن الدساتير قد اختلفت عن بعضها البعض في الماضي من ناحية تحديد السلطة المختصة بإعداد الموازنة وتحضيرها، إلا أن الأمور قد استقرت الآن بعد تطور تاريخي طويل على أن تتولى السلطة التنفيذية إعداد الموازنة واقتراح القوانين القاضية بإحداث نفقات أو موارد جديدة، وأن تكتفي السلطة التشريعية بالمناقشة والمراقبة، وهكذا أصبحت الصلاحيات في حدود الموازنة موزعة بصورة واضحة، فالحكومة تُعد الموازنة والبرلمان يُقرها، والحكومة تنفذ الموازنة والبرلمان يراقب ما إذا كان هذا التنفيذ متفقاً مع الإجازة التي أعطاها إياها أم لا [4]، وفي مرحلة التحضير والإعداد للميزانية تسترشد الحكومة بمجموعة من المبادئ العامة وهي المبادئ التقليدية التي سبق وأن تم التطرق إليها سابقاً وهي مبدأ الشمول، كما قد أشرنا إلى أن مبدأ السنوية يعد أحد الأركان التي يقوم عليها تعريف الموازنة، ولعل من أهم المبادئ في الوقت الحالي هما مبدأي الوحدة والشيوع .

لذلك فإنه يمكننا أن نجمل الأسباب التي دعت إلى حصر سلطة إعداد الموازنة وتحضيرها بيد السلطة التنفيذية بالأسباب التالية :

---

[1] حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص111.

[2] عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص414.

[3] د.حامد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، الأسكندرية، ص464.

[4] حسن عواضه، المالية العامة، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص 112

1.أن الموازنة هي عبارة عن برنامج عمل الحكومة طوال السنة المالية الموضوعة من أجلها، وإعداد هذا البرنامج معناه إعداد سياسة الدولة في مختلف الحقول.

2.يجب على من يتولى تنفيذ هذا البرنامج أن يتولى أيضاً إعداده ليكون مسؤولاً عنه بصورة كاملة، إذ لا يجوز سؤال السلطة التنفيذية عن سياسة لم تضعها بنفسها بل فُرضت عليها فرضاً .

3.أن إعداد الموازنة بالنظر لارتباطها بالاقتصاد الوطني في مجموعة وبالخطة الإنمائية بصورة عامة، أصبح أمراً معقداً جداً لا يستطيع كثير من النواب الإحاطة به وفهمه على حقيقته، فهو يتطلب دراسة واقعية دقيقة لجهة تحديد النفقات ولجهة تقدير الواردات، وهذا يستدعي توفر معلومات وايضاحات واحصاءات كثيرة لا يمكن فهمها والحصول عليها إلا بوساطة السلطة الحاكمة وذلك مما لديها من وسائل مختلفة. (1)

4. عدا عن هذه الاعتبارات هناك محاذير تتعرض لها الموازنة في حال إعدادها من قبل النواب الذين لهم أهواؤهم الحزبية وسياستهم الانتخابية التي قد تلعب عندئذٍ الدور الأهم في تخصيص الاعتمادات لكسب تأييد الناخبين على حساب المصلحة العامة، وأن رقابة البرلمان على تصرفات الحكومة تجعل وقوع هذه المحاذير أقل احتمالاً عندما تتولى الحكومة أمر إعداد الموازنة .(2)

وعلى ذالك فقد أجمعت دول العالم تقريباً على ضرورة منح السلطة التنفيذية صلاحية إعداد الموازنة، وإن كانت تختلف فيما بينها حول مدى حق السلطة التشريعية في تعديل مشروع الحكومة، ففي الدول الاشتراكية كافة مثلاً يبدأ تحضير الموازنة من السلطات المحلية التي تمثل قاعدة الهرم في التسلسل الإداري للدولة وينتقل المشروع إلى الدولة الاتحادية وينتهي في وزارة المالية الاتحادية التي ترفعه إلى مجلس الوزراء، أما في فرنسا تتولى السلطة التنفيذية إعداد الموازنة ويعد وزير المالية بإشراف رئيس الوزراء مشروع الموازنة ويبت في هذا المشروع مجلس الوزراء قبل عرضه على السلطة التشريعية .(3)

أما في الأردن فإن السلطة التنفيذية هي السلطة المختصة بإعداد الموازنة العامة وتقدمها بمشروع قانون إلى مجلس الأمة للمصادقة عليه وإصداره بقانون، وقد تحملت وزارة المالية عبء

[1] جهاد الخصاونة، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص338.

[2] عصام بشور،المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق , ص414-415

[3] عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص 414 – 415 .

إعداد مشروع الموازنة حتى عام 1962 م عندما أسست دائرة الموازنة العامة وأوكلت إليها مهمة إعداد مشروع قانون الموازنة العامة .

**الفرع الأول : دور دائرة الموازنة العامة في الأردن في إعداد الموازنة .**

كان إعداد الموازنة العامة في الأردن منوطاً بوزارة المالية، ولم يتضمن النظام المالي رقم (1) لسنة 1951م الذي كان يحكم الإدارة المالية في الأردن سوى نصوص بسيطة ومختصرة حول إعداد الموازنة العامة، وقد نص النظام المذكور على أن كل وزير يقدم الموازنة السنوية لواردات ونفقات وزارته إلى وزير المالية الذي يقوم بدراسة مشاريع موازنات جميع الوزارات ومن ثم يقدم ميزانية الواردات والنفقات إلى رئيس الوزراء ليقدمها للسلطة التشريعية .

لكن التطور الكبير في الإيرادات والنفقات والاتجاه إلى التنمية الاقتصادية والتخطيط أبرز الحاجة إلى جهاز متخصص في إعداد الموازنة العامة والعمل على تطويرها حتى تتلاءم مع الظروف الجديدة، فأسست دائرة الموازنة العامة بموجب القانون رقم (39) لسنة 1963 الذي نص على تأسيس دائرة للموازنة يرأسها مدير بدرجة أمين عام وزارة ويرتبط بوزير المالية .[(1)]

وقد أوكل لوزارة المالية منذ إنشائها القيام بالمهام الآتية :

- إعداد مشروع قانون الموازنة العامة.
- اتخاذ الخطوات الضرورية لتنفيذ قانون الموازنة .
- إعداد جدول تشكيلات الوظائف للوزارات والدوائر الحكومية، ويصدر هذا الجدول بنظام ملحق.
- متابعة ومراقبة تنفيذ قانون الموازنة العامة ونظام تشكيلات الوظائف والتنسيب إلى مجلس الوزراء إذا دعت الحاجة لإصدار ملاحق لقانون الموازنة العامة وجدول تشكيلات الوظائف.

وفي عام 1968 أنشئ في دائرة الموازنة العامة قسم جديد هو قسم التنظيم والأساليب وكان الهدف من إنشاء هذا القسم هو مساعدة الإدارات الحكومية في حقل التنظيم الإداري وتبسيط أساليب العمل .

وفي عام 2008 تم إقرار قانون تنظيم الموازنة رقم ( 58 ) لسنة 2008، وبذلك دخلت الموازنة العامة مرحلة جديدة من التطوير والتحديث، حيث تم اعتماد الإطار المالي متوسط

---

[1] الندوة العلمية للاتجاهات الحديثة لإعداد الموازنة العامة في الدول العربية 24 شباط لعام 1979، دمشق، تقرير عن إعداد الموازنة في الأردن ص26.

المدى، إضافة إلى إنجاز البنية التحتية للتوسع في تطبيق الموازنة الموجهة بالنتائج على الوزارات والدوائر والوحدات الحكومية كافة.

وقد حدد قانون تنظيم الموازنة العامة رقم ( 58 ) لسنة 2008 مهام وصلاحيات الدائرة والتي اشتملت على ما يلي: (1)

- إعداد الموازنة العامة للدولة .
- إعداد موازنات الوحدات الحكومية.
- إعداد نظام وجداول تشكيلات الوظائف للدوائر والوحدات الحكومية بالتنسيق مع الجهات ذات العلاقة.
- رصد المخصصات المالية لتنفيذ السياسة العامة للدولة وفقاً للأولويات وبما يحقق توزيع منافع التنمية ومكاسبها على جميع محافظات المملكة .
- إعداد بيان مفصل بالعمليات الضرورية لإقرار الموازنة العامة وموازنات الوحدات الحكومية.
- متابعة تقييم أداء البرامج والمشاريع والأنشطة للدوائر والوحدات الحكومية والتأكد من تحقيقها للنتائج المنتظرة بكفاءة وفاعلية لبلوغ أهدافها.
- إبداء الرأي في مشاريع التشريعات والقرارات والتعليمات التي لها انعكاسات مالية خلال مراحل إقرارها.
- تقديم المشورة للدوائر والوحدات الحكومية في الأمور المالية وأي أمور أخرى ذات علاقة بمهام الدائرة.
- تقديم التوصيات في البيانات المالية الختامية المتعلقة بالوحدات الحكومية كافة لمجلس الوزراء قبل المصادقة عليها .
- تنقيح طلبات التخصيصات المالية التي تتقدم بها الدوائر والوحدات الحكومية بالتخفيض أو الزيادة أو الجمع أو المقابلة أو المراجعة بهدف التثبت من مطابقة طلبات التخصيصات للسياسة العامة للدولة .
- طلب المعلومات والبيانات اللازمة من الدوائر والوحدات الحكومية كافة فيما يتعلق بالأهداف والبرامج والمشاريع والأنشطة وتمويلها.
- حذف الازدواجيات غير الضرورية في البرامج والتمويل بين الدوائر والوحدات الحكومية.

---

[1] قانون تنظيم الموازنة العامة رقم (85) لسنة2008.

- تدقيق البرامج والمشاريع والأنشطة كافة التي تطلب مخصصات بغية التأكد من جدواها وعلاقة بعضها ببعض.
- الاطلاع على الوثائق والمراسلات والقيود كافة لأي دائرة أو وحدة حكومية .
- الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة والتقييم لوحدات الحكومية وإصدار تقارير دورية تتعلق بالمتابعة والتحليل والتقييم.
- الاطلاع على موازنات الجامعات الحكومية والبلديات وأي منشآت حكومية أخرى وإبداء الرأي بشأنها.

من خلال الإطلاع على الصلاحيات الموكلة إلى دائرة الموازنة العامة ، نجد بأنها صلاحيات واسعة وتحتاج إلى كوادر فنيه كبيرة ويجب أن تكون على درجة عالية من التأهيل والتدريب، وذلك حتى تتمكن من مباشرة هذه الصلاحيات بالشكل الصحيح ولكي تحقق الغاية منها .

**وفيما يلي الهيكل التنظيمي لدائرة الموازنة العامة :** [1]




---

[1] نقلاً عن الموقع الالكتروني لدائرة الموازنة العامة (www.gbd.gov.jo/) .

ويقسّم العمل في دائرة الموازنة العامة على أساس تقسيم الأجهزة الحكومية إلى مجموعات، حيث يتولى كل منظم موازنة الأمور المتعلقة بعدد من الأجهزة، فيقوم بدراسة مشاريع الموازنة المقدمة من هذه الأجهزة فيراجع التقديرات الواردة فيها ويناقشها مع المسؤولين الماليين فيها ويطلب المعلومات التي يراها ضرورية .

**الفرع الثاني: دور المجلس الاستشاري في إعداد الموازنة العامة .**

يتألف المجلس الاستشاري للموازنة العامة من وزير المالية، ووزير الصناعة والتجارة، ووزير التخطيط، ومحافظ البنك المركزي، ورئيس ديوان المحاسبة، وذلك لإبداء آرائهم في تقدير الواردات والنفقات والرسوم والضرائب والسياسة العامة للموازنة، وغالباً ما تقوم لجنة فنية منبثقة عن المجلس الاستشاري، ممثلة بالجهات كافة التي يتكون منها المجلس، بدراسة الأوضاع المالية والاقتصادية والنقدية تمهيداً لوضع التطورات الخاصة بكل قطاع ورفع توصياتها إلى المجلس.

وعلى ضوء تقرير اللجنة الفنية يقوم المجلس الاستشاري بدراسة وتحليل تقديرات مشروع الموازنة العامة وبيان مدى انسجامها مع السياسة العامة للدولة آخذة بعين الاعتبار الأوضاع المالية والاقتصادية والنقدية كافة تمهيداً لرفع المشروع إلى مجلس الوزراء. [(1)]

## المطلب الثاني

## إجراءات إعداد الموازنة العامة

يمر مشروع قانون الموازنة بمراحل عدة قبل أن يتخذ الصيغة التي يُعرض فيها على مجلس النواب، ويبدأ تحضير الموازنة في الوحدات التابعة لكل إدارة، ثم ينتقل من هذه الوحدات إلى الإدارة المركزية .

تبدأ الخطوة الأولى في عملية إعداد الموازنة بشكل عام من دائرة الموازنة العامة، حيث يصدر عن الدائرة بلاغاً تطلب فيه من مختلف الإدارات والهيئات العامة والوزارات إعداد مشروع موازناتها ضمن إطار التعليمات التي يتضمنها هذا البلاغ، وتقوم هذه الوزارات بإعداد مشاريع موازناتها وترسلها إلى وزارة المالية، مبيّنة فيها احتياجاتها المالية للسنة المقبلة وذلك بالاستناد إلى نفقاتها في العام السابق.

ويجب على كل وزير أن يقوم بتقدير نفقات وزارته للسنة المالية المقبلة بناءً على اعتبارات إقتصادية ومالية، وعلى الوزير أن يعتمد في تقدير نفقات وزارته بناء على معطيات ثابتة وأهداف

[1] جهاد سعيد الخصاونة ،2010، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ص 342 .

محددة في خطة الدولة العامة، ويجب أن تكون التقديرات الواردة في موازنة وزارته أقرب ما تكون إلى الدقة وأبعد ما تكون عن التبذير والإسراف. [1]

بعد ذلك تُرسل جميع مشاريع موازنات الوزارات إلى وزارة المالية التي تقوم بدورها بجمعها وتنسق فيما بينها وترفعها كمشروع موحد يتضمن تقدير النفقات والإيرادات بصورة متعادلة إلى مجلس الوزراء الذي يقوم بدوره بإحالة مشروع قانون الموازنة العامة للدولة بشكله النهائي إلى السلطة التشريعية لدراسته وإقراره .

ولا بد أن يراعى عند إعداد مشروع كل وزارة من الوزارات الأمور التالية :

- الخطة الاقتصادية أو الإنمائية للدولة إذا وجدت، ونصيب كل وزارة من المشاريع المقررة بموجب هذه الخطة .
- التعليمات والمقررات الصادرة عن مجلس الوزراء المتعلقة بالسياسة العامة للموازنة .
- حالة الموازنة العامة، حيث قد تضطر الدولة أحياناً وبسبب عدم كفاية الموارد إلى الاقتصار على النفقات الضرورية، فيختار كل وزير عندئذٍ ما لا يمكن الاستغناء عنه في سلم الأولويات الخاصة بحاجات كل وزارة ومشاريعها المختلفة .[2]

إذن وبناء على ما تقدم يجب على كل وزير عند إعداد موازنة وزارته أن يراعي الدقة في تقدير نفقات وزارته وأن تكون معدة في ضوء السياسة التي اختطها لوزارته، ثم يرسل مشروع موازنة وزارته إلى وزارة المالية وذلك ضمن المهلة المحددة في القانون .

ولا يختلف الأردن عن غيره من دول العالم في إجراءات إعداد الموازنة العامة، حيث تمر دورة الموازنة بالمراحل التشريعية نفسها التي تمر بها أي موازنة لأي دولة أخرى ويمكننا أن نحدد دورة الموازنة العامة في الأردن ضمن الأطر التالية :

1 - الإطار الدستوري، الذي يشمل مواد الدستور من المادة ( 112 وحتى المادة 116 ) من الدستور الأردني لعام 1952.

2 - الإطار التشريعي الذي يشمل القوانين والتعليمات التالية :

- قانون تنظيم الموازنة العامة رقم ( 58 ) لسنة 2008.
- قانون الموازنة العامة السنوي.

---

[1] يراجع في هذا الشأن:

- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق، ص332 وما بعدها.

- جهاد سعيد الخصاونة، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص 345 وما بعدها.

[2] حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص130.

- التعليمات الصادرة عن وزير المالية.
- بلاغ رئيس الوزراء السنوي الخاص بتعليمات إعداد مشروع الموازنة العامة.

**الفرع الأول : كيفية تقدير النفقات والإيرادات .**

**أولاً : تقدير النفقات العامة .**

لا يثير تقدير النفقات العامة مشاكل كبيرة، ولا يوجد طرق متعددة لتقدير النفقات العامة، بل يتم التقدير عادة بيسر وسهولة، ويتم الاعتماد في تقدير النفقات العامة على طريقة واحدة هي طريقة التقدير المباشر، ويتم التقدير بموجب هذه الطريقة وفقاً للحاجة المستقبلية المعروفة من قبل العاملين في مختلف الوزارات والهيئات العامة ولا تسبب هذه الطريقة صعوبات فنية .(1)

والأصل في اعتمادات الموازنة أنها اعتمادات تحديدية، أي أنه لا يجوز تجاوزها إلا بإذن سابق من السلطة التشريعية، وإن كان قد وجد في بعض البلدان مثل فرنسا نوع آخر من الاعتمادات هي الاعتمادات التقديرية وتشمل النفقات العامة التي لا يمكن تقديرها إلا على وجه التقريب كالمرافق الجديدة ومبالغ التقاعد، وهذه الاعتمادات يجوز للحكومة تجاوز مبلغ الاعتماد المقرر فيها إذا دعت الحاجة إلى ذلك على أن يُعرض الأمر على السلطة التشريعية فيما بعد لإجازة هذه الزيادة وتعد الإجازة شكلية في الغالب .(2)

**ثانياً : تقدير الإيرادات .**

إن تقدير الواردات أكثر صعوبة من تقدير النفقات نظراً للعوامل المتقلبة التي تتحكم بها، (3) وقد وجدت ثلاث طرق لتقدير الإيرادات.

**1. طريقة حساب السنة قبل الأخيرة ( سنة الأساس ) .**

مقتضى هذه الطريقة أن يتم تقدير إيرادات السنة المالية المقبلة على أساس الإيرادات التي تحققت فعلاً في آخر سنة عرفت نتائجها مع إدخال بعض التعديلات التي قد تدعو إليها بعض الاعتبارات .

وتتميز هذه الطريقة بالبساطة ولا تتطلب جهوداً كبيرة، وتسمى الطريقة الآلية، وقد كان ينظر إليها قديماً بالحذر والتعقل من جانب، وتضع قيوداً على حرية وزير المالية في التقدير وتقلل من الضغوط والأخطار التي قد يقع فيها من جانب آخر.(4)

---

[1] خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية ،2003، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، ط1، ص303.

[2] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص574.

[3] د. حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص132.

[4] د.خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق، ص304.

ولكن يعاب على هذه الطريقة أن الظروف في السنة المقبلة يمكن أن تتغير عما كانت عليه في السنة قبل الأخيرة، وهي غالباً ما تتغير وهذا ما يؤدي إلى عدم دقة تقدير الإيرادات العامة.(1)

**2. أسلوب التقدير المباشر .**

يقضي هذا الأسلوب بأن يترك للسلطة التي تعد الموازنة الحرية في الأرقام التي ترتأيها بالاستناد إلى أي أسلوب تريده بالإضافة لمراعاة التغيرات المتوقع حدوثها في النشاط الاقتصادي والدخل القومي والأنظمة المالية وغيرها من الاعتبارات الأخرى، إلى أن تكون مسؤولة عن تقديراتها أمام البرلمان، وهذا الأسلوب يتطلب دقة في التقدير ومعرفة واسعة بحالة البلاد الاقتصادية ويتطلب التجرد والنزاهة (2)، ولا يستند أسلوب التقدير المباشر إلى أي أصول علمية أو عملية ويخشى عند تطبيقه من تلاعب الموظف المختص في تقدير الإيرادات فيعمد إلى زيادتها من أجل إرضاء السلطة السياسية وبغية إظهار الموازنة متعادلة.(3)

**3. أسلوب التقدير القياسي .**

ويقضي هذا الأسلوب بتخمين أرقام واردات السنة القادمة بالقياس إلى أرقام الواردات الفعلية الحاصلة في الدورة الحسابية الأخيرة التي تم التصديق على قطع حساباتها النهائية(4).

على أن لهذا الأسلوب العديد من السلبيات وأهمها أنه يفترض اقتصاداً ثابتاً مستقراً، كما لا يراعي التطورات الاقتصادية ولا يأخذ بعين الاعتبار الدورات الاقتصادية وما يرافقها من ازدهار وركود خلال فترة دورية معينة .

## المطلب الثالث

## صياغة مشروع قانون الموازنة العامة

ينص مشروع قانون الموازنة العامة في الأردن والذي يعرض على مجلس الأمة على ما يلي:

1. خطاب الموازنة العامة.
2. مشروع قانون الموازنة العامة.
3. الجداول العامة الملحقة بقانون الموازنة العامة (جداول الواردات والنفقات مع الوثائق والمستندات الإيضاحية ) ولتوضيح ذلك نعرض من خلال الفروع اللآتية :

---

[1] د.محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص548.

[2] د.جهاد سعيد الخصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص 344 .

[3] د.عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص422.

[4] د. حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص 133

**الفرع الأول : خطاب الموازنة العامة .**

خطاب الموازنة العامة هو الذي تقدم فيه الحكومة مشروع قانون الموازنة إلى مجلس الأمة، ويتضمن شرحاً لسياسة الحكومة المالية في السنة المقبلة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها مستندة إلى دراسات علمية وإحصاءات وأرقام تساعد السلطة التشريعية على تكوين فكرة علمية صحيحة عن حالة البلاد الاقتصادية والمالية وعن المبادئ التي كانت أساساً للمشروع المقدم.

وخطاب الموازنة لا يقدم إلى السلطة التشريعية إلا بعد أن تكون الحكومة قد ناقشته ووافقت عليه، وبعد ذلك يقدم خطاب الموازنة من خلال وزير المالية إلى السلطة التشريعية وذلك لكي يتم اطلاعها على الوضع الحقيقي للحالة الاقتصادية للدولة، ولكي تتمكن السلطة التشريعية من إحكام رقابتها على تنفيذ الموازنة العامة. (1)

**الفرع الثاني : مشروع قانون الموازنة العامة**

يتألف مشروع قانون الموازنة من أحكام أساسية دائمة كل سنة ومن أحكام سنوية خاصة تختلف باختلاف الغاية التي توضع من أجلها .

1. **الأحكام الأساسية الدائمة**

وهذه الأحكام لا بد من تدوينها في المواد الأولى من مشروع القانون والتي تتضمن الأمور التالية:

- تقدير إيرادات الحكومة ونفقاتها للسنة المالية المقبلة.
- تحديد سنة الموازنة ( أي السنة المالية التي تبتدأ في أول كانون الثاني وتنتهي في 31 من كانون الأول من كل سنة )
- أحكام تتعلق بتنفيذ الموازنة العامة .
- الإجازة بجباية مختلف الضرائب والرسوم والحاصلات العائدة المبينة في الجدول الملحق في قانون الموازنة وذلك وفقاً لأحكام هذا القانون وللقوانين النافذة.
- أحكام تتعلق بنقل المخصصات بين مواد الإنفاق.
- أحكام أخرى تختلف من سنة إلى أخرى وتتعلق بالتنظيمات المختلفة.(2)



---

[1] جهاد سعيد الخصاونة، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص345.

[2] يراجع :

- د. حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة مرجع سابق، ص 137-138.

- الندوة العلمية للاتجاهات الحديثة لاعداد الموازنة العامة في الدول العربية، مرجع سابق، ص24.

هذا وقد حددت المادة (8) من قانون تنظيم الموازنة العامة رقم (58) لسنة 2008 الأمور التي يجب أن يتضمنها قانون الموازنة العامة السنوي والتي حصرها يلي[1]:

- خطاب الموازنة العامة الذي يشمل وصفاً موجزاً للإطار المالي متوسط المدى، وشرحاً مختصراً حول برامج الحكومة المقترحة وأهدافها ونتائجها المنتظرة.
- أحكاماً تكفل تنفيذ قانون الموازنة العامة السنوي بالشكل الأمثل .
- خلاصة لكل فصل من فصول الموازنة وتتضمن الرؤية والرسالة والأهداف والاستراتيجية التي تسعى الدائرة الحكومية لتحقيقها .
- جدول لخلاصة الموازنة العامة يتضمن الإيرادات العامة والنفقات العامة وموازنة التمويل لسنة الموازنة .
- جدول يبين إجمالي المخصصات التي رصدت للدوائر الحكومية لسنة الموازنة حسب الفصول.

**2. الأحكام السنوية الخاصة**

الأحكام السنوية الخاصة على نوعين، منها ما يتعلق فقط بموازنة السنة المختصة ومنها ما يتضمن نصوصاً مالية جديدة أو تعديلاً لنصوص مالية نافذة وهي عادة تتضمن الأمور التالية [2] :

- الإذن لوزير المالية بالاستقراض أو بإصدار سندات على الخزينة.
- الترخيص للحكومة أن تنقل بمراسيم اعتمادات بعض البنود .
- كيفية استعمال بعض الاعتمادات المشتركة بين وزارات عدة .
- إنشاء قوانين البرامج وما تتضمنه من اعتمادات التعهد واعتمادات الدفع .

**الفرع الثالث : الجداول العامة الملحقة بقانون الموازنة العامة .**

نصت المادة (8/د) من قانون تنظيم الموازنة العامة الأردني لسنة 2008 على " أن ينص خطاب الموازنة على جدولاً لخلاصة الموازنة العامة يتضمن الإيرادات العامة والنفقات العامة " [3]، ويتضح من هذا النص أن الموازنة العامة تقسم إلى قسمين: قسم النفقات وقسم الواردات.

---

1 قانون تنظيم الموازنة العامة، رقم (85) لسنة 2008 منشور في الجريدة الرسمية .

2 د. حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة مرجع سابق، ص 137-138.

3 قانون تنظيم الموازنة العامة، رقم(85) لسنة 2008.

1. **قسم أو جدول الواردات**

ويأتي هذا الجدول مجملاً ومفصلاً بحيث يشتمل على المنافع الرئيسة دون التعرض لفروعها والمفصل يتفرع إلى بنود وبحسب اختلاف الموارد .

وجدول الواردات يقسم إلى الأبواب التالية :

- باب الضرائب المباشرة والرسوم .
- باب الضرائب غير المباشرة..
- باب الإيرادات المتفرقة .

2. **قسم أو جدول النفقات .**

ويأتي هذا الجدول أيضاً مجملاً ومفصلاً، مجملاً تدرج فيه أسماء الإيرادات الرئيسة مع مقدار الاعتمادات المطلوبة لكل منها، والمفصل توزع فيه الاعتمادات المطلوبة لكل إدارة إلى فصول وبنود وفقرات [1].

وفي الأردن فإن الموازنة العامة تتضمن الجداول التالية :

1. جدول إجمالي الإيرادات، ويتضمن أرقاماً إجمالية عن الواردات المقدرة للسنة المالية المقبلة .
2. جدول إجمالي النفقات، ويتضمن أسماء الوحدات الإدارية المختلفة وإنمائية نفقات المقدرة لكل من هذه الوحدات موزعة إلى نفقات جارية ورأسمالية عادية ورأسمالية إنمائية.
3. جدول خلاصة الموازنة ويتضمن موازنة الإيرادات والنفقات والعجز المقدر.
4. جدول مقارنة الإيرادات، ويتضمن أرقاماً إجمالية للإيرادات لثلاث سنوات وهي السنة السابقة والسنة الحالية، والسنة المقبلة.
5. جدول مقارنة النفقات الجارية.
6. جدول مقارنة النفقات الرأسمالية.
7. الجداول التفصيلية للإيرادات .
8. الجداول التفصيلية للنفقات موزعة حسب الوحدات الإدارية .
9. الجداول الملحقة وهي على جدولين :
   - جدول الإرادات والنفقات لمدة عشر سنوات .
   - جدول يبين مساهمة الحكومة في الشركات .[2]

---

[1] حسن عواضه، المالية العامة، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص 141-146 .

[2] راجع دليل إعداد الموازنة العامة في الأردن لسنة 2014، منشورات دائرة الموازنة العامة لسنة 2014.

## المبحث الخامس

## إقرار الموازنة العامة

إن المرحلة الثانية التي تجتازها الموازنة هي مرحلة تصديقها أو إقرارها من قبل السلطة التشريعية، والسلطة التشريعية إما أن تكون مقتصرة على مجلس واحد وهو مجلس النواب، وإما أن تتألف من مجلسين أحدهما مجلس النواب والثاني مجلس الأعيان كما هو الحال في الأردن .

وبناء على ذلك لا تستطيع الحكومة البدء بتنفيذ مشروع قانون الموازنة العامة قبل إقراره من السلطة التشريعية، ويعبّر عن ذلك من الناحية المالية بقاعدة " أسبقية الاعتماد على التنفيذ "ولو سُمح بالتنفيذ قبل الاعتماد لضعف حق السلطة التشريعية في رقابة أعمال الحكومة ووضعت أمام الأمر الواقع .[1]

إنَّ اختصاص السلطة التشريعية في اعتماد وإقرار الموازنة يبرر بأن هذه السلطة تمثل الشعب الذي سيتحمل الضرائب والرسوم التي تفرض عليه، والتي تمول الموازنة العامة، ومن ثم فإن اشتراط موافقة السلطة التشريعية على الموازنة يمكّنها من مراقبة سياسة الحكومة، ويُعبّر عن هذه الفكرة كما وضحنا سابقاً بقاعدة أسبقية الاعتماد على التنفيذ، كما أن احترام المبادئ الديمقراطية يقضي بأن تكون حقوق السلطة التشريعية في هذا المجال موسعة إلى أقصى حد شأنها في ذلك شأن جميع القضايا التشريعية الأخرى، إلا أن الذين ينظرون إلى الموازنة العامة من الناحية الاقتصادية والفنية يرون بأن ارتباط الموازنة بالأوضاع الاقتصادية وبالخطة الإنمائية في أكثر الأحيان يوجب الحد من حقوق السلطة التشريعية في الشؤون المالية وعلى الأخص شؤون الموازنة لما يتطلبه ذلك من اختصاص وتفرغ لا يتوافران في أعضاء البرلمان، ولما تنطوي عليه من أمور غاية في التعقيد وذلك بسبب التطورات العلمية والاقتصادية التي طرأت عليها [2].

ومن خلال ما تقدم يمكننا القول أن إقرار الموازنة يمر بمرحلتين نعرض لها من خلال المطالب الآتية :

**المطلب الأول** : دراسة مشروع قانون الموازنة والتصديق عليه من قبل السلطة التشريعية.

**المطلب الثاني** : الإجازة البرلمانية للموازنة العامة والنتائج المترتبة على هذه الإجازة .

---

[1] جهاد سعيد الخصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص 345.

[2] د.حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة مرجع سابق، ص 137-138.

## المطلب الأول

## دراسة ومناقشة مشروع قانون الموازنة العامة من قبل السلطة التشريعية.

هناك إجراءات في إقرار الموازنة العامة تكاد تتشابه خطوطها العامة في أغلب بلاد العالم، فيبدأ بحث مشروع الموازنة العامة في لجنة مالية خاصة تابعة للسلطة التشريعية تتكون من عدد من الأعضاء تدرسه وتقوم بتقديمه إلى السلطة التشريعية مشفوعاً بوجهة نظرها، وتبدأ بعد ذلك السلطة التشريعية بفحص مشروع الموازنة على أساس تقرير اللجنة المالية .

### الفرع الأول : دراسة مشروع قانون الموازنة .

بعد أن يستمع مجلس النواب لخطاب الموازنة العامة والذي يلقيه وزير المالية فإن مشروع قانون الموازنة العامة يعامل معاملة القوانين العادية في الإجراءات المتبعة لاعتماده والمصادقة عليه، حيث يحال هذا المشروع الى اللجنة المالية والاقتصادية في مجلس النواب والتي تقوم بدراسته وتحليله ومناقشة كل ما جاء فيه وبحضور وزير المالية، ومدير عام دائرة الموازنة العامة للإجابة على أي سؤال أو استفسار.(1)

وتتكون هذه اللجنة من عدد محدد من أعضاء المجلس المتخصصين، وتتحدد مهمة هذه اللجنة بدراسة مشروع الموازنة العامة ومناقشته وبحث الوثائق والمستندات المتعلقة به، ويكون من حق هذه اللجنة أن تطلب من الجهات العامة المختلفة جميع ما تراه ضرورياً من بيانات ومعلومات ووثائق للاستفادة منها عند دراسة مشروع الموازنة، كما يحق لها أن تستدعي المسؤولين الذين ساهموا في تحضير وإعداد مشروع الموازنة العامة، و تقوم بوضع تقريرها مع تضمينه الملاحظات التي توصلت إليها والتعديلات التي ترى ضرورة إدخالها على هذا المشروع، ومن ثم ترفع تقريرها إلى المجلس.(2) وبعد أن تنتهي اللجنة المالية من دراسة مشروع الموازنة العامة ومناقشته تعمل على إعداد تقرير مفصل موضحة فيه جميع ما توصلت إليه من خلال دراستها لمشروع الموازنة، ومن ثم ترفع ذلك التقرير إلى مجلس النواب، الذي يعمل بدوره على دراسة مشروع الموازنة العامة ومناقشته وذلك على ضوء ما توصلت إليه اللجنة المالية من ملاحظات وتوصيات وتعديلات، وبعد انتهاء المجلس بكافة أعضائه من مناقشة مشروع الموازنة العامة يقترع المجلس بكامل أعضائه على مشروع الموازنة العامة.

وهناك طريقتان في التصويت على الموازنة وهما:

- التصويت الإجمالي.

---

[1] د.جهاد سعيد الخصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص 346 .

[2] خالد الخطيب ،احمد شامية، اسس المالية العامة، مرجع سابق، ص307.

– التصويت التفصيلي.

**1. التصويت الإجمالي**

ويقصد به التصويت على كل فصل أو باب على حدة، بحيث تقترع السلطة التشريعية على الاعتمادات المتعلقة بكل وزارة أو مصلحة دفعة واحدة، أي باعتبارها وحدة واحدة، وينعكس هذا الأسلوب على المناقلات بحيث لا يجوز إجراء المناقلات بين اعتمادات وزارة ما إلى وزارة أخرى إلا بعد موافقة السلطة التشريعية على ذلك .

**2. التصويت التفصيلي**

ويقصد به التصويت على كل فصل أو باب، بل الاقتراع على كل بند ضمن الفصل أو الباب، وهذا الأسلوب يتميز بأنه يؤدي إلى إشراف السلطة التشريعية على جميع نواحي الموازنة، وتميل معظم دول العالم في الوقت الحاضر إلى التصويت الإجمالي على الموازنة العامة وذلك نظراً للمزايا التي يحققها هذا الأسلوب من مرونة في تنفيذ الموازنة ومنح السلطة التنفيذية حرية أكثر في هذا التنفيذ، وبما يتناسب مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية التي تستمر عند تنفيذ الموازنة .(1)

أما الوضع في الأردن فإنه يمكننا أن نجمل خطوات إقرار الموازنة العامة بما يلي(2) :

1. يقوم مجلس الوزراء بعد مناقشته لمشروع قانون الموازنة العامة والموافقة عليه بإحالته بصورته النهائية إلى مجلس الأمة وذلك قبل بداية السنة المالية بشهر واحد على الأقل وفقاً للمادة (1/112) من الدستور .
2. يلقي وزير المالية خطاب الموازنة العامة موضحاً فيه أبعاد مشروع قانون الموازنة والمرتكزات الأساسية الواردة فيه وسياسة وبرامج عمل الحكومة خلال السنة المالية المقبلة.
3. يقوم مجلس النواب بإحالة مشروع القانون إلى اللجنة المالية والاقتصادية، والمشكّلة من قبل المجلس والتي بدورها تقوم بدراسته ومناقشته مع المسؤولين، ومن ثم رفع التوصيات اللازمة لمجلس النواب .

---

[1] محمد سعيد فرهود و علم المالية العامة، مرجع سابق، ص555-556.

[2] انظر في هذا الشأن :

- تعليمات دائرة الموازنة العامة في إعداد الموازنة لعام 2014.
- النظام الداخلي لمجلس النواب لعام 2013.
- د عادل الحياري ،1972، القانون الدستوري والنظام الدستوري في الاردن، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ط1، ص 795 .

4. يتم عقد جلسة خاصة لمجلس النواب يُناقش فيها مشروع قانون الموازنة العامة، ويحضر هذه الجلسة رئيس الوزراء والوزراء، حيث تقدم اللجنة المالية تقريرها متضمناً ملاحظاتها وتوصياتها على المشروع، وتتم مناقشته مع مشروع قانون الموازنة العامة، ومن ثم يتم فتح المجال أمام من يرغب من النواب في الاشتراك في المناقشة العامة على مشروع القانون، ثم يقدم رئيس الوزراء ووزير المالية رد الحكومة على تقرير اللجنة المالية لمجلس النواب وعلى ملاحظات النواب التي أثيرت أثناء عملية المناقشة .
5. بعد الاستماع إلى رد الحكومة يتم الاقتراع على مشروع قانون الموازنة العامة فصلاً فصلاً وفقاً للمادة ( 112 /2 ) من الدستور .
6. في حال موافقة مجلس النواب على قانون الموازنة تتم إحالة القانون إلى مجلس الأعيان، وتتبع الإجراءات نفسها التي اتبعت في مجلس النواب .
7. بعد إقرار مشروع قانون الموازنة من مجلس الأعيان تتم إعادته للحكومة لرفعه إلى الملك للمصادقة عليه، وبصدور الإرادة الملكية بالموافقة عليه يصبح قانوناً ساري المفعول يُعمل به اعتباراً من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية .

**الفرع الثاني : حق السلطة التشريعية في تعديل تقديرات الموازنة .**

يحق لأعضاء السلطة التشريعية إبداء الملاحظات على بنود الموازنة كافة، كما يحق للسلطة التشريعية تعديل الاعتمادات المقدرة في مشروع الموازنة، وهناك اتجاه دستوري يقوم على أساس تقييد صلاحيات السلطة التشريعية في التعديلات التي تطلبها السلطة التنفيذية، وسبب هذا الأمر هو أن الحكومة عندما وضعت الموازنة فإنها وضعتها على أساس أنها تمثل كلاً متجانساً وتحقق أهدافها في مختلف النواحي السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وعلى أساس ربط الموازنة العامة بالخطة الاقتصادية .(1)

وإذا أصرت السلطة التشريعية على إجراء تعديلات ولم توافق الحكومة عليها فيمكن للسلطة التشريعية أن لا توافق على مشروع الموازنة، فإذا حصل هذا فإن ذلك يؤدي إلى ضرورة استقالة الحكومة، أو إلى قيام رئيس الدولة بحل المجلس التشريعي وإجراء انتخابات جديدة .

وهناك العديد من العناصر التي يمكن بحثها لبيان مدى فاعلية مناقشة السلطة التشريعية للموازنة العامة والتي يمكن تلخيصها بالنقاط التالية :

1. الاهتمام بالأسس العامة التي تم على أساسها إعداد الموازنة وترك التفاصيل للجان .
2. التأكد من حسن استخدام الاعتمادات من أجل النهوض بكفاءة في الأنشطة الإدارية.

---

[1] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص 556.

3. رقابة السلطة التشريعية يجب أن تتجه لترشيد النفقات العامة بحيث تحقق أقصى إنجاز بأقل التكاليف .
4. الاعتماد على الحساب الختامي للسنوات السابقة حتى تكون مناقشة الموازنة واقعية .
5. العمل على زيادة وضوح الموازنة وتمكين أعضاء السلطة التشريعية من استيعاب مناقشة مشروع الموازنة الجديدة .[1]

**الفرع الثالث : إصدار قانون الموازنة العامة والتصديق عليه .**

بعد أن ينتهي المجلس التشريعي من مناقشة مشروع قانون الموازنة العامة ودراسته، وبعد الموافقة على هذا المشروع كاملاً يصدر قانون يسمى قانون الموازنة العامة، يحدد هذا القانون الرقم الإجمالي لكل من الإيرادات العامة والنفقات العامة، ويُرفق به جدولان يتضمن أحدهما تفصيل الإيرادات العامة ويشتمل الآخر على تفصيل النفقات العامة .

ويعد قانون الموازنة العامة قانوناً من الناحية الشكلية ولا يعد قانوناً من الناحية الموضوعية، لأنه لا يتضمن قواعد عامة مجردة مثل التي يتضمنها كل قانون بشكل عام، بل يقتصر على تحديد إيرادات ونفقات الدولة خلال عام مالي قادم، أي أن قانون الموازنة يعد من الناحية الموضوعية عملاً تنفيذياً إدارياً ومالياً، فالموازنة بطبيعتها عمل إداري ومالي يتخذ شكل القانون. ونورد فيما يلي أهم أوجه الاختلاف بين قانون الموازنة العامة والقوانين الأخرى :

1. من المعروف أن أي قانون ينطوي على قواعد عامة تنظم الحقوق والواجبات والعلاقات والمعاملات، أما قانون الموازنة العامة فهو قانون مؤقت ومحدد لمدة سنة فقط ويتضمن الموافقة على تصرفات معينة تنفيذاً لقوانين سارية.
2. لا ينشئ قانون الموازنة العامة ضرائب جديدة أو يزيد معدلات ضرائب قائمة، وإذا ما تضمن القانون زيادة في الإيرادات العامة ناجمة عن زيادة معدل الضريبة أو فرض ضريبة جديدة فلا بد وأن تُعد قوانين مستقلة بذلك .
3. إذا ما تأخر صدور قانون الموازنة فلا يعني ذلك أن يتوقف إنفاق الأموال العامة لتسيير المرافق العامة وأداء الخدمات، ولا يتوقف كذلك تحصيل وجباية الأموال العامة المفروضة بموجب قوانين نافذة .
4. لا يترتب على قانون الموازنة إحداث أو إنشاء أجهزة أو مصالح أو دوائر عامة .[2]

---

[1] قطب إبراهيم محمد، 1978، الموازنة العامة للدولة، الهيئة العربية للكتاب، القاهرة ، ص131-133.

[2] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق، ص 309-310.

## المطلب الثاني

## الإجازة البرلمانية لمشروع قانون الموازنة العامة والنتائج المترتبة عليها

لقد سبق لنا القول بأن البرلمان هو الذي يجيز الجباية ويجيز الإنفاق ولا قيمة للموازنة بدون هذه الإجازة، فأما إجازة الجباية فهي تعني أن على الحكومة تحصيل الضرائب والرسوم والموارد المبينة في الموازنة دون أن تتقيد بالمبلغ الإجمالي المقدر لها، أما إجازة الإنفاق فهي تعني أن الحكومة مقيدة في الصرف برقم لا يحق لها تجاوزه، ولكن هنالك قيد آخر يفرضه البرلمان عندما يصوت على الاعتمادات وهو الإنفاق في غاية معينة، فإذا صوت مثلاً على نفقات وزارة الأشغال العامة والنقل دفعة واحدة جاز للحكومة أن توزع هذا المبلغ الإجمالي كما تشاء ضمن هذه الوزارة، أما إذا جرى التصويت على النفقات موزعة في فصول أو بنود كان على الحكومة أن تتقيد بالحد المعين في كل فصل أو بند وهذا ما يطلق عليه اسم " مبدأ التخصيص[1]، ومبدأ تخصيص النفقات يزيد من تقييد حرية الحكومة عندما تتوسع في تقسيم نفقاتها، ولذلك فإن معظم دول العالم تميل إلى التقليل من تقسيم نفقاتها لكي تتمتع بحرية أكبر في تسيير مرافقها العامة وخاصة بعد ازدياد وظائف الدولة، فقد أصبحت موازنة الدول متسعة ومتشعبة بشكل كبير جداً.

ويجب التفريق بين مبدأ التخصيص في الإنفاق وبين مبدأ شيوع الموازنة والذي تم بحثه في مرحلة سابقة، فمبدأ الشيوع يقضي بعدم تخصيص إيراد معين في الموازنة العامة لصالح نفقة معينة فيها أما مبدأ تخصيص النفقة فيعني تخصيص إيراد من الموازنة لنفقة معينة بذاتها , فمبدأ الشيوع يتعلق بالواردات والنفقات معاً، بينما المبدأ الثاني يتعلق بالنفقات فقط .

ومن خلال دراستنا للموازنة العامة رأينا بأنها عبارة عن جداول تقديرية للنفقات والإيرادات، الأمر الذي يتطلب إقرارها وإعطاءها صفة الإجازة، فمن يملك الحق بذلك هي السلطة التشريعية لكي تتمكن الحكومة من تنفيذها في الوقت المناسب، ولا يمكن أن توضع الموازنة موضع التنفيذ قبل الحصول على هذه الإجازة .

وعند الحديث عن الإجازة البرلمانية لمشروع الموازنة العامة لا بد من بحث القيمة و المفعول القانوني لهذه الإجازة، وهنا يجب التمييز بين إجازة الجباية وإجازة الإنفاق، فإجازة الإنفاق تعني فتح الاعتماد فقط ولا تعني عقد النفقة، إذ إن النفقة تعقد وفقاً لقوانين وأصول مستقلة عن الموازنة، وهو يعد شرطاً ضرورياً لتتمكن السلطة التنفيذية من وضع النفقة العامة موضع التنفيذ، أما إجازة الجباية فهي كإجازة الإنفاق لا تختلف في أوضاعها القانونية، بل هي شرط ضروري لإمكانية تنفيذ موارد الدولة، ولكنها من جانب آخر تشكل أمراً موجباً على الموظف العام

[1] د. حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة مرجع سابق، ص 165.

والذي يقضي بضرورة جباية الواردات حجماً هو محدد في الموازنة، وهذا الواجب يتعلق بنوعية النفقة وليس بمقدارها .[1]

ومن خلال ما سبق يمكننا القول بأنه يترتب على الإجازة البرلمانية النتائج التالية :

1. إسباغ صفة القانون على مشروع الموازنة العامة، فقبل عرض الموازنة العامة على مجلس الأمة فإنها تكون على شكل مشروع قانون ولا يأخذ هذا المشروع صفة القانون إلا بعد عرضه على مجلس الأمة بشقيه الأعيان والنواب والتصويت عليه من كلا المجلسين واستكمال باقي المراحل التي يتطلبها الدستور، وهي المصادقة عليه من قبل الملك، بعدها يصبح قانوناً وواجب العمل به من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية .
2. الإجازة البرلمانية تمنح الحق للحكومة بالإنفاق والجباية، فقبل هذه الإجازة لا تتمكن الحكومة من الإنفاق أو الجباية، بمعنى أن الإجازة هي بمثابة تصريح تمنحه السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية من أجل الجباية والإنفاق وذلك لغايات تسيير مرافق الدولة العامة كافة وتحقيق أهدافها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، الأمر الذي يترتب عليه أنه يجب على السلطة التنفيذية احترام قرار السلطة التشريعية والبقاء ضمن حدود الإجازة التي أعطتها إياها بالجباية والإنفاق، الأمر الذي يتطلب منع التبذير وإساءة الاستعمال في الأموال العمومية من قبل الموظفين المكلفين بتنفيذ الموازنة، وما يتطلب ذلك أيضاً من القدرة على إدارة المصالح العامة بحيث يتم الحصول على أحسن أداء بأقل التكلفة .

بعد أن تعرضنا لموضوعات الفصل الأول التي دارت حول ماهية الموازنة العامة، واستكمالاً لذلك سوف نعرض في الفصل الثاني بيان أهم الأساليب الحديثة التي تم توظيفها لإعداد الموازنة العامة للدولة على أساسها.

[1] د. حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة مرجع سابق، ص 165-169.

## الفصل الثاني

## الأساليب الحديثة لإعداد الموازنة العامة للدولة

لم يتوقف تطور الموازنة العامة عند أسلوب موازنة البنود، بل إن الحاجة أملت على الدول تحديث أساليب إعداد الموازنة، ذلك لأن زيادة مجالات الدخل وزيادة حجم وأشكال الإنفاق استوجب هذا التطوير، ولعله من المفيد أن نشير الى أن الأساليب الحديثة، والتي سنبينها في هذا الفصل، ظهرت جميعها في أمريكا التي كانت أحوج من غيرها لإيجاد أسلوب موازنة يفي بحاجتها، وشكلت اللجان ودعمت البحث والتطوير في هذا المجال أكثر من غيرها .

بشكل عام يمكن القول إنه تم تطوير أسلوب موازنة البنود إلى أسلوب آخر سمي أسلوب موازنة البرامج والأداء الذي تم تطويره إلى أسلوب آخر هو أسلوب موازنة التخطيط والبرمجة، ثم تم تطوير هذا الأسلوب أيضاً إلى ما سمي بأسلوب الأساس الصفري، ثم تلتها بعد ذلك الموازنة الموجهة بالنتائج ثم تلتها المرحلة الأخيرة من التطوير والتحديث وهي الموازنة التعاقدية، أما في الوقت الحالي فإن أمريكا عادت وطبقت وما زالت تطبق أسلوب موازنة البرامج والأداء بعد أن اختبرت هذه الأساليب جميعها على مدى ما يقارب( 40 ) عاماً.

وسنبحث في هذا الفصل عدداً من أنواع الموازنات التي أتبعت في إعداد الموازنة العامة وهي:

- موازنة البنود.
- موازنة البرامج والأداء.
- موازنة التخطيط والبرمجة.
- موازنة الأساس الصفري.
- الموازنة الموجهة بالنتائج.
- الموازنة التعاقدية .

ولتوضيح ما تقدم سنبين في هذا الفصل أهم مراحل التطور التي مر بها كل أسلوب، مع بيان أهداف وعناصر كل منها، وأهم ايجابيات وسلبيات كل نوع من هذه الموازنات، مع تقييم كل نوع على حدة، وأخيراً بعض التجارب العملية لعدد من الدول التي طبقت بعض هذه الأساليب من الموازنات، وعلى وجه الخصوص التجربة الأردنية في إعداد موازناتها العامة وذلك من خلال المباحث الآتية :

## المبحث الأول

## موازنة البنود

تمثل موازنة البنود الصورة الأولى التي ظهرت فيها الموازنة بمفهومها العلمي الحديث، وما زالت تطبقها غالبية دول العالم، فهي مطبقة بشكل واسع في البلدان الاقل نمواً وفي كثير من البلدان المتقدمة ويطلق عليها أيضاً اسم الموازنة التقليدية أو موازنة الرقابة. (1)

وتعتبر الموازنة التقليدية أول أسلوب حديث لإعداد الموازنة العامة من زاوية التطور التاريخي، وهي الأكثر شيوعاً واستعمالاً في إعداد الموازنة العامة للدولة في مختلف دول العالم، ويمتاز هذا النوع من الموازنات بالسهولة والبساطة في إعدادها وتنفيذها والرقابة عليها، مما يجعلها سهلة الفهم بالنسبة لغير المتخصصين.(2)، واستكمالاً لذلك سنعرض لهذا المبحث من خلال المطالب الآتية :

### المطلب الأول

### مفهوم موازنة البنود

تعد موازنة البنود كما يطلق عليها البعض (الموازنة التقليدية)، النموذج الأول للموازنة العامة بمفهومها الحديث، كما تعد أقدم أنواع الموازنات الحكومية المعروفة حالياً وأكثرها انتشاراً في دول العالم، فهي مطبقة على نطاق واسع في الدول النامية، وفي العديد من الدول المتقدمة ويُطلق عليها العديد من المسميات ومنها:

1. موازنة البنود، وذلك بسبب تركيزها على بنود الموازنة.
2. موازنة الرقابة، لأنها تركز على أحكام الرقابة المالية على النفقات العامة في الوزارات والمصالح الحكومية لمنع اختلاس أموال الدولة.
3. الموازنة الجزئية، وذلك لأن نفقاتها تزيد باستمرار سنة بعد سنة وبمعدلات صغيرة.(3)

وترتكز موازنة البنود (الموازنة التقليدية) على نوعين من تصنيف النفقات وهما (4) :

أ - التصنيف على أساس الوزارات والمصالح الحكومية (التقسيم الإداري)، حيث تقسّم النفقات العامة تبعاً للجهات الإدارية، فيخصص لكل وزارة فصل معين، ويقسّم كل فصل إلى عدد من الفروع.

---

[1] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص612.

[2] عماره جمال، 2004، أساسيات الموازنة العامة للدولة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، ص175

[3] محمد شاكر عصفور، أصول المالية العامة، مرجع سابق،ص207

[4] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص 612

ب - التصنيف على أساس نوع المصروف، حيث تقسّم النفقات العامة إلى بنود مختلفة حسب الغرض من الإنفاق، مثل الرواتب والأجور والمساعدات والإعانات والمصروفات العامة.

وتتصف موازنة البنود (الموازنة التقليدية) بتأكيد الرقابة الشديدة على وجوه الإنفاق، وبتقييد صلاحيات الموظفين الحكوميين في التصرف في النفقات العامة، ويرجع ذلك بشكل رئيسي إلى التطور التاريخي للموازنة العامة، فقد نشأت الموازنة العامة في الأصل كموازنة رقابة على الأموال العامة واستمرت بصفتها الرقابية فترة طويلة من الزمن إلى أن ظهرت الاتجاهات الحديثة في الموازنة، وكان الهدف من إعدادها هو إحكام الرقابة المالية على النفقات العامة. (1)

ويتناسب أسلوب الموازنة التقليدية مع نمط التسيير المركزي الذي يقوم على تركيز قوة القرار المالي ومسؤوليته في قمة الهرم التنظيمي، حيث بدأ هذا الأسلوب بتحديد البنود المعتمدة للإنفاق، أي تصنيف الإنفاق بالكميات الواجب الحصول عليها لتحقيق أهداف الوحدات الحكومية، ومن ثم خدمة السياسة العليا للدولة، ولذلك تكون بنود الإنفاق محددة ولكل بند مخصصاته المالية، وهذا التحديد ضروري لأن الإنفاق يتم ضمنه، مما يجعل الضبط وتحديد المسؤولية عنصرين أساسيين في الموازنة التقليدية.(2)

وقياساً على هذا الفهم العام فإنه أصبح ينظر إلى الموازنة بأنها تخضع في تنظيمها ودورتها إلى المحددات الهيكلية التي يتكون منها الكيان المؤسسي للدولة، بل إنها نفسها تمثل عنصراً مهماً في هذا البناء، ولا بد أن تتميز بمجموعة من الخصائص أو المبادئ التي تحكمها بحيث يتم تنظيم الإيرادات والنفقات العامة للدولة بالاستناد إليها(3)، ولعل الحديث السابق عن مبادئ الموازنة يتصل اتصالاً مباشراً بهذا الفهم التقليدي لها.

## المطلب الثاني

## نشأة موازنة البنود وتطورها

ذكرنا سابقاً، وفي الفصل الأول من هذا البحث، التطور التاريخي للموازنة العامة، وكيفية ظهور فكرتها وتطورها في بعض الدول الغربية ولا سيما في بريطانيا وفرنسا، ولا نرى هناك ضرورة في إعادة ذكر ذلك مرة أخرى، حيث إن الاتجاهات الحديثة في الموازنة العامة تطورت بشكل أساس في أمريكا وانطلقت من الموازنة التقليدية التي كانت مطبقة هناك، لذا سنذكر وبإيجاز التطور التاريخي للموازنة التقليدية.

---

[1] محمد شاكر عصفور, اصول الموازنة العامة , مرجع سابق , ص2

[2] جميل جريسات، 1995، موازنة الأداء بين النظرية والتطبيق، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة ، ص 19

[3] علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، مرجع سابق، ص132.

لقد بدأ أول تطبيق للموازنة التقليدية في الحكومة الأمريكية الفيدرالية في عام 1921، وذلك عندما صدر قانون الموازنة والمحاسبة في ذلك العام، بينما كانت مطبقة في بريطانيا ودول أوروبية أخرى منذ القرن التاسع عشر، واستمر تطبيقها حتى عام 1939 حيث بدأت تظهر في تلك الأثناء الموازنات الحديثة ولا سيما موازنة الأداء، وأخذت بعض الوزارات الفيدرالية في الحكومة الأمريكية تطبق ذلك النوع الجديد من الموازنات (موازنة الأداء)، ويعود السبب في ظهور الموازنات الحديثة وتطورها في أمريكا إلى العيوب التي ظهرت أثناء تطبيق الموازنة التقليدية، وبسبب الانتقادات الموجهة إليها، واستجابة لطلب المصلحين الذين رفعوا شعار ضرورة توفير الكفاءة والفاعلية في جهاز الحكومة الأمريكية.(1)

ويعود أصل نشأة موازنة البنود إلى تاريخ نشأة حق الشعب في مناقشة محتويات وثيقة الموازنة واعتمادها، والتي تعد بريطانيا أول دولة عرفت هذا الأمر وأكدته في ثلاثة مبادئ أساسية وهي:

1. مبدأ اعتماد البرلمان للإيرادات العامة.
2. مبدأ اعتماد البرلمان للنفقات العامة.
3. مبدأ اعتماد البرلمان للإيرادات والنفقات بصورة دورية. (2)

**وهنا نلفت الانتباه إلى ملاحظتين أساسيتين وهما على وجه الخصوص :**

أ - أن إرساء هذه المبادئ وتمكينها والعمل بها لم يحدث ولم يتم بتلك السهولة والبساطة التي تبدو للمتتبع المعاصر حالياً، بل إنها استندت إلى عملية نضالية وصراعية طويلة بين السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية في بريطانيا، وربما في غيرها من الدول التي حاولت أن تطبق هذا الأسلوب في القرون السابقة، وقد اقترنت العملية الصراعية في بعض الأحيان بثورات شعبية واسعة. (3)

ب - لم يتم تطبيق هذه المبادئ مرة واحدة، بل أخذت عملية التطور عشرات السنين حتى أتم تكاملها بهذه الصورة، فتطبيق المبدأ الأول استمر في بريطانيا لأكثر من مئة عام حتى أمكن

---

[1] محمد شاكر عصفور،1988، أصول المالية العامة، معهد الإدارة العامة، الرياض، ص206

[2] محمود رياض عطية،1969، موجز في المالية العامة، دار المعارف بمصر، القاهرة، ص223

[3] قطب ابراهيم محمد، المالية العامة للدولة، مرجع سابق، ص18.

السير في طريق الخطوة الثانية، وهذا ما حصل بالنسبة لفرنسا وأمريكا وربما غيرها من الدول الأخرى. (1)

**المطلب الثالث**

**تبويب موازنة البنود**

يتطلب إعداد الموازنة العامة وتبويبها أن يتم إظهار تقديرات الإيرادات والنفقات بصورة تفصيلية حتى يمكن التعرف على مصادر هذه الإيرادات ونسب تحصيلها وأوجه الإنفاق واهتماماتها، وبدون ذلك فإنه يتعذر على السلطة التشريعية القيام بدورها في مناقشة مشروع الموازنة ومراقبة مدى انسجام عمليات التنفيذ مع التقديرات المصادق عليها. (2)

ويأتي التبويب بحسب أنواع النفقات في المقام الأول بين طرق تبويب البيانات المختلفة في ظل الموازنة التقليدية ويعرف بالتبويب وفقاً للبنود، ويركّز هذا الأسلوب على الوسائل التي تنفق من أجلها النقود بغرض تلبية احتياجات الإدارة لتنفيذ أعمالها، وهذا هو التبويب النوعي وفقاً لأوجه الصرف، أي أن تخصيص الاعتمادات يحدد على أساس الأشياء التي تشترى والخدمات التي تدفع عنها التكاليف من أجور وأثمان، ولذا فإن هذا النوع من التبويب يوفر البيانات التي توضح مختلف التحليلات الاقتصادية والمالية. (3)

إضافة إلى ذلك فإنه يُنصح بالعمل ما أمكن على تبسيط عملية تنظيم الموازنة وتبويبها، وذلك حتى يتيسر فهمها من قبل المواطنين الذين ترتبط نسبة كبيرة من مصالحهم بها، فهُم الذين يتحملون أعباءها وتعد جيوبهم أهم مصادرها، وكذلك فهمها من قبل الموظفين المعنيين بإعدادها وتنفيذها وذلك حتى يسهل عليهم القيام بذلك دون مشقة وبصورة تحقق الأهداف التي تنعقد عليها، ومن أهم مداخل هذا التبسيط أن يتم توحيد التبويب في الوحدات الإدارية التي تبدو أنها متشابهة، وكذلك توحيد التسميات الخاصة بكل تصنيف من التصنيفات مع الحرص ما أمكن على عدم الإسراف في تجزئة العناصر التي تشملها الموازنة، بحيث تتعدد التقسيمات أو التصنيفات الجزئية والفرعية تعدداً لا تسهل متابعته. (4)

يلاحظ أن تبويب النفقات بحسب البنود تتبع نمطاً واحداً في مختلف الدول، غير أنه يتباين من حيث عدد التبويبات وتفصيلاتها وفروعها وفقاً لما تعرضه كل موازنة من موازنات الحكومات

---

[4] علي العربي عبد المعطي عساف، دون سنة نشر، إدارة المالية العامة، دار حنين للنشر والتوزيع، عمان، ص 131.

[1] عمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص178

[2] فهمي محمود شكري، الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها، مرجع سابق، ص 57 وما بعدها .

[3] علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، مرجع سابق، ص134.

بالرغم من إتباعها نظام الموازنة التقليدية , والأساس الذي يرتكز عليه هيكل الموازنة التقليدية يتمثل في اعتماده على عرض البيانات في مستويين : هما التبويب الإداري والتبويب النوعي،[1] ويمكن أن نضيف مستوى ثالثاً لهذا التبويب وهو المستوى الاقتصادي.

**الفرع الأول: التبويب الإداري**

يوضّح التنظيم الإداري للوزارات والإدارات والهيئات الحكومية الأساس الذي يتم عليه تقديم الخدمات الحكومية للمواطنين، وهو يحدد المسؤولية والسلطة لكل منها طبقاً للقوانين التي تنظّم تقديم الخدمة وطريقة تمويلها، ولذلك فإن تبويب النفقات على أساس الوحدات الإدارية يعد من الخطوات الضرورية لأغراض الرقابة البرلمانية ولأغراض الإدارة الفعّالة. [2]

ويعتمد هذا التبويب على التقسيمات أو الوحدات الإدارية التي يتشكل منها الجهاز الحكومي في الوزارات أو الأجهزة المركزية وغيرها من الوحدات المركزية أو الإقليمية، وفي حالة تقسيم الدولة إلى وحدات إدارية كالمحافظات، ففي هذه الحالة يتم التبويب بصورة إجمالية وذلك بتحديد الموازنة الخاصة بكل وحدة رئيسية من هذه الوحدات، وعندئذ لا بد أن يرتبط هذا الأساس من التبويب بأساس آخر يضمن توضيح التفصيلات المتعلقة بمفردات الإيرادات والنفقات. [3]

والتبويب الإداري هو تقسيم أساسي تستخدمه كل دول العالم في موازناتها العامة، بحيث تعرض الاعتمادات المخصصة في الموازنة العامة على أساس التبويب الإداري للهيكل التنظيمي للدولة الذي يتطلب تقسيم النشاط الحكومي إلى مجموعة من الوحدات الإدارية، ثم يتم توزيع النفقات داخل هذه الوحدات في فصول أو أبواب أخذاً بالتصنيف الأفقي، فالموازنة العامة لوزارة ما قد تقسّم إلى أبواب يتعلق كل باب بموازنة فروع الوزارة أو قطاعاتها الرئيسية، ثم تقسّم لفصول يتعلق كل منها بموازنة الإدارات الأساسية التي يتكون منها الفرع أو القطاع المعني، وهكذا تستمر تفريعات وتبويب الموازنة في صورة تتوازى مع البناء التنظيمي وتفريعاته. [4]

ويؤخذ على هذا الاسلوب أنه لا يمكن الاعتماد عليه في تقييم الأداء الحكومي ولا قياس مدى كفاءته في فرض الرقابة المالية والإدارية، وذلك بسبب كثرة التقسيمات الإدارية داخل الوحدات

---

[1] يراجع :

- عمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة، مرجع سابق، ص178.
- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص 208.

[2] ترجمة فؤاد يونس ،1972 ،الأمم المتحدة، دليل المحاسبة الحكومية، القاهرة، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، ص43.

[3] علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، مرجع سابق، ص 135.

[4] عمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص179

الحكومية حيث إنه وكما ذكرنا سابقاً أن الموازنة العامة لوزارة ما مثلاً يتم تقسيمها إلى أبواب ويتعلق كل باب بموازنة الدوائر التابعة لها ثم يتم تقسيم هذه الدوائر الى فروع الأمر الذي يؤدي بالنتيجة إلى ضعف إمكانية تقييم أداء هذه الوزارة وإلى تشتيت الرقابة عليها، حيث إن المسؤول الإداري يملك الحرية الكاملة بالتصرف في اعتمادات الصرف المخصصة للدائرة المسؤول عنها .

**الفرع الثاني : التبويب النوعي**

يقوم هذا التبويب على تقسيم النفقات العامة إلى أبواب وبنود مختلفة حسب طبيعة النفقات وموضوعها والغرض من الإنفاق، مثل الرواتب والأجور ونفقات شراء الأجهزة والآلات ونفقات التشغيل والصيانة وغيرها من أوجه الإنفاق الحكومي، ويحقق هذا التصنيف أغراض المحاسبة والرقابة، فالبيانات التفصيلية عن أنواع الخدمات والسلع المدرجة في بنود الموازنة تساعد في إجراء الرقابة قبل التصرف وبعده، وبهذا يتم التأكد من عدم تجاوز الاعتمادات المرصودة في البنود عند الإنفاق ومن أن الأجهزة واللوازم المدرجة في بنود الموازنة قد اشتريت فعلاً وأنها قد صُرفت من البنود المخصصة لها في الموازنة العامة. [1]

ويعد هذا الأسلوب من أهم الأساليب التي ترتقي بموازنة البنود إلى مرحلة متقدمة، حيث إنه يمكّن من ربط الموازنة العامة بالوظائف والأهداف التي تسعى الدولة لإنجازها، وهذا أمر لا يتيسر تماماً في التبويبات الأخرى، كما أنه يمثل الأساس الذي انطلقت منه فكرة تطوير النظرة للموازنة التقليدية والتحول عنها إلى موازنة البرامج والأداء. [2]

ويكون تسلسل اعتمادات الموازنة وتوزيعها بالنسبة للبنود تسلسلاً عمودياً وهي فصل، بند، فقرة، حيث تأخذ الفصول أرقاماً تسلسلية للإدارة العامة التي تخصها الاعتمادات، بينما تأخذ البنود أرقاماً تسلسلية داخل البنود المتفرعة منها، علماً أن التبويب في الموازنة يتم على أساس إداري وأساس نوعي في وقت واحد. [3]

ويرى الباحث بأن هذا النوع من التبويب يسهّل عملية فرض الرقابة المالية والإدارية على عناصر المصروفات ويحد من حرية المسؤولين في التصرف في اعتمادات الصرف الواردة في الموازنة ويساعد على توفير البيانات الضرورية للتخطيط، إلا أنه يؤخذ عليه بأنه لا يساعد على تقييم كفاءة النشاط الحكومي ومدى قياس كفاءته إذا ما تم الاعتماد عليه، حيث إنه لا يترك للمسؤول الإداري حرية التصرف في اعتمادات الصرف الواردة في الموازنة ويحول ذلك دون تمكينه من تطوير أدائه، فهو ملزم ببنود محددة مسبقاً ولا يجوز له أن يتخطاها، إلا أنه في

---

[1] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص208

[2] علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، مرجع سابق، 136.

[3] عمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة، مرجع سابق، ص178

اعتقادي كباحث أنه إذا تركنا للمسؤول الإداري سقفاً معيناً من حرية التصرف في الاعتمادات فمن الممكن أن يؤدي ذلك إلى تطوير الأداء الحكومي وإلى سرعة في الإنجاز، أما إذا ألزمنا المسؤول الإداري ببنود معينة وقيدناه بها فهذا ربما يؤدي إلى ضعف في الأداء الحكومي ويحول دون تطوير الأداء .

ويمكن أن نستخلص مما سبق أنه يمكن تطبيق أكثر من تبويب واحد في الوقت نفسه، فقد يتم تبويب الموازنة إدارياً وفي الوقت نفسه نوعياً، وذلك حسب ما تجده السلطات المالية والتشريعية ملائماً لتحقيق قواعد الوضوح والشمول المأمولة.

**الفرع الثالث : التبويب ( التقسيم ) الوظيفي**

يقصد بالتقسيم الوظيفي تقسيم إيرادات الموازنة العامة ونفقاتها على أساس الوظيفة الأساسية التي يتم تخصيص النفقة لأدائها، وكذلك تقسيم الإيرادات حسب طبيعتها ومصدرها، وطبقاً لهذا الأساس يمكن تقسيم النفقات في الموازنة العامة للدولة حسب نوع الخدمات الأساسية والإضافية التي تقوم بها الدولة، ويمتاز هذا التبويب بالبساطة والوضوح حيث يعطي فكرة واضحة لأفراد المجتمع عن الدور الذي تقوم به الدولة، وكذلك إيضاح كيفية قيام الحكومة بتمويل نفقاتها , إلا أنه يعاب عليه بأنه لا يمكن الاعتماد عليه لفرض الرقابة وتقييم الاداء.

## المطلب الرابع

## خصائص موازنة البنود

من خلال البحث والدراسة في هذا النوع من الموازنة وجدت كباحث أن موازنة البنود لديها عدد من الخصائص التي لا توجد لدى غيرها من الموازنات ومن أبرز هذه الخصائص :

**أولاً** : أن أهم ما يركز عليه الاسلوب التقليدي هو الحصول على الاموال ولا يركز على نتائج لأداء، ولعل السبب في ذلك يعود الى أن هذا الاسلوب يعتمد وسائل وادارات غير علمية عند تقدير الحاجة إلى الأموال، ثم أن الإدارات الرقابية التي تصاحب عملية تنفيذ الموازنة محددة ومتمثلة في عدم تجاوز المخصصات المقدرة في الموازنة، أو عدم الإنفاق على أية مجالات ليس لها مخصصات.

**ثانياً :** أن هذا الأسلوب يمتاز بالجمود ويمنع القيادات الإدارية التنفيذية الحكومية من الإبداع، وقد يصل الأمر إلى وجود إنفاق على مخصصات غير ضرورية الى درجة الهدر والإسراف في الإنفاق وخصوصا الإنفاق الذي يتم في نهاية السنة المالية.

**ثالثاً :** يتم تصنيف النفقات بموجب هذا النوع من الموازنات تبعا لنوعيتها، وليس وفقا للغرض منها، بمعنى أن يتم حصر المصروفات ذات الطبيعة الواحدة في مجموعات متجانسة

رئيسية وفرعية بصرف النظر عن الإدارة الحكومية التي تقدمها، ثم بعد ذلك يتم تقسيم النفقات إلى فئات رئيسة تسمى أبواباً حيث يتم تقسيم هذه الأبواب إلى بنود فرعية.

**رابعاً :** تهتم موازنة البنود، ببنود الصرف وعناصر الإنفاق وليس بالهدف من الإنفاق، وتركز على مدى التزام كل وحدة حكومية بما جاء في موازنتها من بنود الإنفاق والموارد.

**خامساً :** تتسم موازنة البنود بتحرير الاعتمادات لكل وحدة حكومية، بحيث تمثل بنود الموازنة قيدا على الإنفاق ولا تستطيع الوحدة الحكومية استحداث نوع أو بند من بنود الإنفاق لم يرد بالموازنة.

### المطلب الخامس

### تقييم موازنة البنود (الموازنة التقليدية)

لا شك في أن إيجابيات نظام الموازنة التقليدية هي التي ساعدت على استمرار العمل بها واعتمادها في كثير من الدول، حتى بعد ظهور الاتجاهات الحديثة لأنظمة الموازنة، غير أن ذلك لم يحل دون توجيه العديد من الانتقادات لهذه الموازنة، وقد لاحظنا فيما سبق كيف أن الموازنة التقليدية بصورتها المعروفة والمألوفة قد جاءت لتلغي عهداً من الفوضى الإدارية والمالية ولتضع حداً لجموح الإدارات والسلطات التنفيذية وتخضعها لإدارة المجتمع ومصالحه العامة، ولتضع النفقات والإيرادات العامة تحت مراقبة المواطنين وممثليهم في السلطة التشريعية.

وسنعمل على تقييم موازنة البنود وذلك أولاً من خلال التعرف على أهم ايجابيات وسلبيات هذا النوع من الموازنات، وذلك من خلال الفروع التالية.

**الفرع الأول : إيجابيات موازنة البنود ( الموازنة التقليدية )**

ما زال استخدام موازنة البنود مستمراً في العديد من دول العالم وذلك لما تتمتع به هذه الموازنة من إيجابيات ومنها :

**أولاً :** يُسهّل هذا النوع من الموازنات مهمة الرقابة وتُحّكم الرقابة على صرف الأموال العامة، حيث إنها تساعد على رقابة السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية، كما أنها تجعل الرقابة متجانسة وتؤدي الى رقابة شاملة تغطي البنود كافة، وتمكّن السلطة المركزية من مراقبة المدخلات قبل الالتزام بالمخصصات أو الإنفاق الفعلي. (1)

---

[1] يراجع في هذا الشأن:

- عمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص181.
- سليمان اللوزي وفيصل مرار ووائل العكشه ،1997، ادارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق،، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع، ص43.

إلا أنه إذا نظرنا إلى هذه الإيجابية من زاويـــــة أخرى، نجد أن لها تأثيراً سلبياً على الموازنة العامـــة للدولـــة، فهذه الرقابـــة وإن كانـت تُمـارس بشـدّة علـى أوجـه الانفـاق فـي الـوزارات والمصـالح الحكوميـــة، إلا أنهـا تقتصـر علـى الناحيـــة المحاسـبية للتأكـد مـن عـدم تجـاوز الاعتمادات عند الإنفاق، ومن أن الخدمات والمواد المدرجـة في بنود الموازنـة قد اشتريت فعلاً بدون الأخذ بعين الاعتبار الأهداف والغايات التي اشتريت من أجلها ولا مدى الإنجازات التي تحققت نتيجـة الإنفاق .

**ثانياً : وجود نماذج وتعليمات واضحة لإعداد الموازنة:**

لقد صممت معظم دول العالم نماذج للموازنة التقليدية تساعد في تجميع البيانات، وتقدّر بواسطتها احتياجات الوزارات من الاعتمادات للسنة المالية القادمة، كما وضعت تعليمات توضح كيفية إعداد هذه النماذج، بحيث يستطيع الموظف العادي غير المختص في موضوع الموازنة القيام بتعبئتها، وتساعد هذه النماذج والتعليمات في عمليات تقدير احتياجات البنود من الاعتمادات المالية للسنة المقبلة. (1)

**ثالثاً** : إن الطريقة التقليدية تزيد الاتفاق بين المشتركين في إعداد أو مناقشة وإقرار الموازنة وتجعل الخلافات بينهم سهلة الحل وتجنبهم الأسئلة الصعبة، لأن جوهر أي مشكلة من المحتمل أن يكون زيادة أو نقصاً في أموال معينة وليس عدم الاتفاق على سياسات وبرامج.(2)

**رابعاً :** إن أسلوب العمل بالموازنة التقليدية قد أدى إلى تعزيز الاتجاهات نحو المركزية في العملية الإدارية والسياسية، حيث أصبح المسؤولون حريصين على الإمساك بالسلطة والصلاحيات المالية بين أيديهم وعدم توزيعها أو تفويضها خوفاً من الوقوع في أية تجاوزات تضعهم أمام المساءلة البرلمانية التي قد تؤدي إلى تشويه سمعتهم والقضاء على مستقبلهم السياسي. (3)

**خامساً :** إن أسلوب إعداد الموازنة هو الأسلوب التدرّجي المتتابع وغير المبرمج، وهذا ما يمكّن المشتركين في إعداد ومناقشة الموازنة والاتفاق على زيادة بعض الاعتمادات أو تخفيضها بصورة أسهل وأيسر من اتفاقهم على تنفيذ مشروع معين أو عدم تنفيذه، وهذا يعني أن نطاق الخلاف على الاعتمادات سيطبق.(4)

---

[1] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص209.

[2] محمد إسماعيل محمد، 1994 ،الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة، الشارقة، مطبعة المعارف، ص102

[3] علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، مرجع سابق، ص138

[4] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص613.

**سادساً :** تمتاز الموازنة التقليدية بالبساطة والوضوح وسهولة إجراء الدراسات والمقارنات بين إيرادات ونفقات السنوات السابقة، وذلك بسبب وجود أبواب وبنود ثابتة ومحددة في وثيقة الموازنة العامة تمكّن من إجراء مقارنة بين إيرادات الجمارك مثلاً خلال الخمس سنوات الماضية كما أنه من السهل إجراء مقارنة بين نفقات الباب الأول أو بند رواتب الموظفين لوزارة ما خلال الخمس سنوات الماضية ومقارنتها بنفقات وزارة أخرى. (1)

إلا أنه وعلى الرغم من هذه الإيجابيات العديدة لموازنة البنود ،إلا أنني أرى كباحث أن هذه الموازنة وإن كانت قد نجحت في تحقيق صورة واضحة عن أوجه الإنفاق إلا أنها قد فشلت في التعرف على ما سوف يتم إنجازه، فهذه الموازنة عادة ما تشجع الإدارات على زيادة طلبات الاعتمادات دون الأخذ بعين الاعتبار مدى الحاجة من زيادة هذه الاعتمادات على المستوى الكلي للدولة، الأمر الذي يؤدي إلى ضعف الأداء الحكومي ويحول دون تحقيق النتائج المرجوة من الموازنة، كما أن هذه الموازنة عادة ما تكون غير مرتبطة بخطط وبرامج التنمية الشاملة الأمر الذي يجعلها غير متلائمة مع كثير من الدول التي أصبحت تهتم بالتخطيط المتوسط والبعيد المدى.

**الفرع الثاني: سلبيات موازنة البنود ( الموازنة التقليدية )**

على الرغم من الانتشار الواسع لموازنة البنود والايجابيات والمزايا التي تتمتع بها إلا أنها قد وجهت إليها العديد من الانتقادات والتي سنتعرض لها فيما يلي:

**أولاً :** إن إقرار الاعتمادات يتم عادة بناء على المعلومات التاريخية والمساومة والعامل الشخصي وذلك نظراً لغياب المعايير الموضوعية التي تحدد على ضوئها الاعتمادات والتي يمكن استخدامها لأغراض تقييم بدائل اختيارات العمل، ولذلك عادة ما يشجع نظام موازنة البنود الإدارات على المنافسة في طلبات الاعتمادات بشكل متزايد دون النظر إلى أولويات الحاجات على المستوى الكلي للدولة، مما يؤدي هذا النظام إلى إفراد كل وزارة بعملها دون تنسيق أو ارتباط مع الوزارات الأخرى، مما سيسفر عن ذلك في بعض الأحيان ازدواجية في الأعمال الحكومية نتيجة لفقدان النظرة الشمولية المستقبلية. (2)

**ثانياً :** إن التركيز على تفاصيل أنواع المصروفات دون الأهداف يجعل من الصعوبة بمكان اتخاذ قرارات سليمة، وذلك نظراً لتعدد إمكانية مقارنة الأداء والنفقات الناتج عن صعوبة التعرف

[1] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة،مرجع سابق، ص210.

[2] فهمي محمود شكري، الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها، مرجع سابق، ص156.

الدقيق على نتائج أعمال الحكومة وما يلحقها من تغيرات، وبالتالي استحالة قياس الكفاءة الإنتاجية للإدارة الحكومية. (1)

فالموازنة بقدر ما نجحت في تحقيق الوضوح حول الأوجه التي سيتم بها الإنفاق، إلا أنها أخفقت في التعريف الكافي بما يجب أن يتم إنجازه، وبذلك فإنها لا تستطيع أن توضح للنواب أو حتى للموظفين المعنيين بالتنفيذ ما يكفي لتوفير حماسهم والتزامهم بها، أو ما يكفي لمراجعة عمليات التنفيذ بصورة دقيقة وموضوعية، وبالتالي تبقى إمكانية حدوث الإسراف أو الانحراف واسعة ما لم يتم ربط الموازنة العامة بأهدافها ربطاً كمياً ونوعياً. (2)

**ثالثاً :** إنَّ موازنة البنود يرتبط وجودها بنموذج الاقتصاد الحر، ومن ثم فإن الاقتصاديات المعاصرة، وهي كلها اقتصاديات متداخلة في الحياة الاجتماعية لا تتلاءم ظروفها مع موازنة البنود بل يجب تطويرها لتصبح الموازنة أكثر كفاءة لمقابلة احتياجات الاقتصاد القومي وتحقيق أهداف الدولة، ولقد ترتب على الانتقادات الموجهة لموازنة البنود أن حصل تطوير في الموازنة أدى إلى الانتقال من التركيز على الرقابة والمحاسبة والمراجعة إلى خدمة الإدارة الحكومية ورفع كفاءتها. (3)

**رابعاً :** إنّ الاعتمادات التي تُدرج ضمن فصول وأبواب وبنود الموازنة التقليدية لا تكون غالباً مرتبطة بخطة أو برنامج عام للتنمية، وإن المدة الزمنية للموازنة قصيرة، فهي لا تتعدى مدة سنة مالية، لذا أصبح يُنظر إلى الموازنة التقليدية على أنها لم تعد تتلاءم مع أوضاع العديد من الدول التي أصبحت تهتم بالتخطيط المتوسط والبعيد المدى، وتحاول الربط بين الموازنة العامة السنوية، وبين خطة التنمية للبلاد التي تتضمن العديد من البرامج والمشاريع. (4)

**خامساً :** إنَّ موازنة البنود لا تتوافر فيها المرونة الكافية عند التنفيذ، باعتبار أن النفقات مخصصة لبنود محددة، وإمكانية النقل من باب إلى آخر أو من بند إلى آخر تحتاج إلى الوقت الكافي لتحريك الإجراءات اللازمة لطلب الموافقة البرلمانية، مما يعيق أحياناً تنفيذ بعض البرامج

[1] قحطان السيوفي، ا1989، اقتصاديات المالية العامة، دمشق، دار طلاس،ص82

[2] علي العربي وعبد المعطي عساف، 1987 ،إدارة المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، ص648.

[3] يراجع في هذا الشأن

- زكريا محمد بيومي، 1978، مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية،القاهرة، ص648
- محمد عادل الهامي،1971، الميزانيات التقديرية في قطاعي الأعمال والخدمات، دار النهضة العربية، القاهرة،،ص52

[4] يراجع في هذا الشأن:

- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص212.
- محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص613.

والمشاريع، كما أنها لا تساعد على إدخال برامج أساسية جديدة في الموازنة حتى وإن كانت ذات جدوى اقتصادية عالية، حيث إنَّ الأولوية في توزيع الاعتمادات هي للبرامج والمشاريع تحت التنفيذ، ولذا فإن نصيب البرامج والمشاريع الجديدة من الاعتمادات يكون عادة ما يزيد حاجة البرامج والمشاريع تحت التنفيذ. (1)

**سادساً :** إنَّ الأسلوب الغالب في توزيع الاعتمادات في موازنة البنود هو أسلوب التفاوض أو المساومة ( بين وزارة المالية والوزارات والدوائر الحكومية الاخرى ) وذلك نظراً لعدم وجود معايير موضوعية لتوزيع الأموال بين أوجه الإنفاق على الوزارات والمصالح الحكومية المختلفة، فالوزارات والمصالح تبالغ في تقدير احتياجاتها من الأموال، وإدارة الموازنة العامة تميل إلى تخفيض تلك التقديرات، وبعد التفاوض والمساومة التي تتم أثناء مناقشة الموازنة في إدارة الموازنة العامة، يتم التوصل إلى المبالغ التي ستعتمد للوزارات والمصالح الحكومية المختلفة. (2)

**سابعاً :** إنَّ هذا النوع من الموازنات يركّز على المدخلات وتدبير الأموال دون الاهتمام بالمخرجات والعلاقة بينهما، وبذلك فإنه لا يمكن التعرّف على كفاءة وفعالية استخدام الموارد الاقتصادية.

**ثامناً :** تفتقر موازنة البنود إلى وسائل المتابعة لمعرفة ما تم تنفيذه من أعمال ومشروعات وتكلفة ذلك، ومدى تحقيق التنفيذ للنتائج المستهدفة .

**تاسعاً :** إنّ مواد الإنفاق في هذا النوع من الموازنة تكون غالباً غير متصلة بخطة أو برنامج عام وينقصها وجود الدراسات التي تتضمن الطرق البديلة للقيام بالأعمال، ولا تستخدم فيها المقاييس والقواعد العلمية التي تبنى عليها القرارات المهمة عند توزيع الاعتمادات بين أوجه الإنفاق الحكومي .

**عاشراً :** إنَّ هذا النوع من الموازنات يميل إلى الإنفاق، والذي يؤدي إلى تشجيع المسؤولين على الإنفاق بدلاً من تحقيق الوفر، حيث يشعر هؤلاء الموظفون بضرورة إنفاقهم لمخصصاتهم بالكامل سواء تم الحاجة إليها أم لا، ويرجع ذلك إلى أن تقييم الأداء يميل إلى التركيز على الإنفاق، حيث يشعر الموظف أنه إذا لم يقم بإنفاق جميع المبالغ المالية المخصصة لدائرته

---

[1] عمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص183.

[2] يراجع في هذا الشأن:

- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص212.
- محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص613.

سوف يؤدي الى عدم رضى الإدارة عنه، لذلك فإن الموظف يميل دائما إلى إنفاق جميع مخصصاته المالية لينال رضى الإدارة عنه .

**حادى عشر :** إنَّ إقرار الاعتمادات يتم عادة بناء على المعلومات التاريخية والمساومة والعامل الشخصي، وذلك نظراً لغياب المعايير الموضوعية التي تحدد على ضوئها الاعتمادات والتي يمكن استخدامها لأغراض تقييم بدائل اختيارات العمل، ولذلك عادة ما يشجع نظام موازنة البنود الإدارات على المنافسة في طلبات الاعتمادات بشكل متزايد دون النظر إلى أولويات الحاجات على المستوى الكلي للدولة، مما يؤدي هذا النظام إلى إفراد كل وزارة بعملها دون تنسيق أو ارتباط مع الوزارات الأخرى، مما يؤدي في بعض الأحيان إلى ازدواجية في الأعمال الحكومية نتيجة لفقدان النظرة الشمولية المستقبلية .[1]

ولغايات العمل على تطوير هذا النوع من الموازنات تجد الدراسة أنه لا بد من إجراء العديد من التعديلات وإدخال التحسينات عليها لجعلها قادرة على تحقيق الغايات والأهداف المرجوة منها، ومن هذه التعديلات أو التحسينات نقترح الاتي :

1. زيادة الاهتمام بالاحتياجات طويلة الأجل للسلطة التنفيذية وذلك بكافة أجهزتها، إذ إن هذا النوع من الإحتياجات عادة ما يلقى في موازنة البنود إهتماما غير كاف حيث إنها تركّز على الاحتياجات قصيرة الأجل .

2. جعل القرارات الإدارية المهمة بيد المستويات الإدارية الحكومية العليا، حيث إنه من الضروري أن تنشأ هذه القرارات ورسم السياسات المهمة لدى المستويات الإدارية العليا، ومن ثم تتدفق إلى المستويات الإدارية الدنيا للالتزام بها، إلا أنه في موازنة البنود يحدث العكس إذ إن القرارات الإدارية المهمة يتم اتخاذها في أدنى المستويات الإدارية والحكومية، ونتيجة لذلك فإن أهداف الحكومة يتم ذكرها بطريقة غير منسقة عن طريق تجميع أهداف الوحدات الإدارية الحكومية المختلفة .

3. لابد من زيادة الاهتمام والتركيز على التخطيط العلمي عند إعداد موازنة البنود، حيث إن إهمال التخطيط العلمي في هذا النوع من الموازنات أدى إلى إعدادها بناء على مستويات وأنماط الإنفاق الجاري، الأمر الذي أدى إلى تكرار الانشطة السابقة، وهذا يؤدي بالنتيجة إلى الفشل في تحديد أهداف واضحة .

4. لا بد من توفير وسائل المتابعة والإشراف في هذا النوع من الموازنات، وذلك لمعرفة ما تم تنفيذه من أعمال وتكلفتها ومدى تحقيق التنفيذ للنتائج المستهدفة .

---

[1] قحطان السيوفي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص82.

5. لا بد من استخدام المقاييس والقواعد العلمية مثل التحليل والتكلفة والعائد منها التي هي من الأسس اللازمة لاتخاذ القرارات فيما يتعلق بتوزيع الاعتمادات بين أوجه الإنفاق الحكومي.

لذا وبناء على ما تقدم، يرى الباحث أنه ومن خلال دراستنا لموازنة البنود، ومن خلال البحث في إيجابيات وسلبيات هذا النوع من الموازنات، أنها معنية وبشكل أساسي بالكلفة أو مخرجات الموازنة، أكثر مما هي معنية بالناتج من الصرف أو المخرجات، فالإنفاق هو نسبة من الإنفاق السابق وليس بالضرورة أن يكون مرتبطاً بمردود أو أداء الإنفاق العام.

ونتيجة لعوامل التطور أصبحت هذه الموازنة غير قادرة على مواجهة متطلبات الظروف المتغيرة نظراً لاهتمامها بالجانب الرقابي وعلى جانب المدخلات وتدبير الأموال دون النظر إلى جانب المخرجات، بالإضافة إلى تجاهلها للبعد التخطيطي للموازنة عن طريق الربط بين بنود الإنفاق وأهداف الوحدة الإدارية، وقد نتج عن ذلك صعوبة مراجعة وتقييم كفاءة وفعالية البرامج والأنشطة الحكومية.

ونتيجة لأوجه القصور السابقة فقد أتجه الفكر الحديث إلى التركيز على المقابل الذي يعود من الإنفاق، مما أدى إلى تطوير الموازنة العامة للدولة وظهور أساليب حديثة لها كان في مقدمتها موازنة البرامج والأداء والتي سنتناولها بالدراسة والتحليل في المبحث الثاني من هذا الفصل .

## المبحث الثاني

## موازنة البرامج والأداء

لقد استمر العمل بنموذج موازنة البنود في أوروبا طوال الحقبات التاريخية التي أعقبت نشأتها ودون أي منازع حتى مرحلة متأخرة من القرن العشرين، أما في أمريكا فعلى الرغم من أن إنضاج فكرة الموازنة والعمل بها تم في مرحلة متأخرة مقارنة مع أوروبا، إلا أن العمل الحكومي في هذه الدولة قد شهد تطورات مهمة وسريعة دفعت جميعها إلى إحداث تطويرات موازية في فكر الإدارة المالية وفي الموازنة العامة باعتبارها الأداة الرئيسية لتنظيم الإدارة المالية العامة مما أدى إلى التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء، [1] وهذا ما سنوضحه من خلال المطالب الآتية :

### المطلب الأول

### مفهوم موازنة البرامج والأداء

إنّ هناك التباساً لغوياً حول اسم أنظمة الموازنات ذات الاتجاهات الحديثة، فبعض الكتّاب يطلق على هذا النوع من الموازنات " موازنة البرامج والأداء" وبعضهم يطلق عليها موازنة " البرامج والبعض الآخر يطلق عليها "موازنة الأداء".[2]

وقد أدى هذا الأمر إلى اختلاف الكتّاب في تعريف موازنة البرامج والأداء، واستخدم بعضهم كل من تعبيري موازنة البرامج وموازنة الأداء بمعنى واحد في موازنة الحكومة الفيدرالية الأمريكية، بينما يفرّق بينهما آخرون، وذلك على أساس أن موازنة البرامج أعلى في المستوى التنظيمي من موازنة الأداء، كما أن موازنة البرامج تتعلق بالمستقبل، في حين أن موازنة الأداء تتعلق بالماضي وما تم إنجازه من أعمال، كما أن هدف كل منهما مختلف، فموازنة البرامج تخدم عملية اتخاذ القرارات والمراقبة على مستوى الوزارات والمصالح الحكومية، بينما تخدم موازنة الأداء الوحدات الحكومية الأصغر لقياس التكاليف والإنجازات واقتراح التحسينات الضرورية لتنفيذ البرامج. [3]

وفي ذلك يرى الباحث أن هناك اختلافاً واضحاً بين موازنة البرامج وموازنة الأداء، وهما مرحلتان متتابعتان، فالمرحلة الأولى هي موازنة الأداء، وهي تتعلق بوضع نظام لقياس الأداء الفعلي للعمل، ومن ثم فهي تعتمد على مدى توافر البيانات الإحصائية اللازمة لهذا القياس، كما أن

---

[1] علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، مرجع سابق، ص138-139 .

[2] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص618.

[3] أحمد يونس البطريق، أسامة عبد الرحمن عثمان،1396 ه، ميزانية الدولة في السعودية، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر، الاسكندرية ص53-55

هذه البيانات تختلف تبعاً لنوع العمل وطبيعة البرنامج، أما المرحلة الثانية فهي موازنة البرامج، وهي تقوم على أساس تصنيف الأنشطة التي تباشرها الوحدة الإدارية في برامج، وترجمة هذه البرامج في مبالغ تنفقها كل جهة تقوم بتنفيذها.

و بناء على ما تقدم فإننا نستنتج بأن هنالك أوجه تشابه بين كل من موازنة البرامج وموازنة الأداء كما أن هنالك أوجه إختلاف بينهما، فهما تتشابهان من حيث تركيز كل منهما على النشاط الذي تقوم الوحدة الادارية بتنفيذه، وليس على وسائل هذا النشاط من مشتريات حكومية و خدمات فالهدف من إعداد موازنة البرامج وموازنة الاداء هو تقسيم الإنفاق بحسب البرامج و الأنشطة التي تقوم مختلف وحدات الحكومة الإدارية بتنفيذها .

أما عن أوجه الإختلاف فإن موازنة البرامج تفيد في عملية المتابعة و اتحاذ القرارات على مستوى الوزارات والمستويات العليا في الدولة، بينما موازنة الأداء تخدُم أغراض المتابعة واتخاذ القرارات بالنسبة للمستويات الدنيا، وموزانة الأداء تعتمد الناتج النهائي لنشاط الوحدات الحكومية المختلفة، وقياس تكاليف أدائها معتمدة على ما تم إنجازه في الماضي.

وبناءً على ما تقدم يمكننا أن نستخلص بأن موازنة البرامج والأداء، هدفها الإهتمام بالبرامج والأنشطة أكثر من الاهتمام بالسلع والخدمات التي تشتريها الحكومة، ومن ثم فإن موازنة البرامج والأداء تهتم أساساً بالوظيفة الإدارية إلى جانب الوظائف الأخرى، وهي الوظيفة الرقابية والوظيفة التخطيطية.

وعلى ذلك فقد عرّفت لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة الأمريكية موازنة البرامج والأداء بأنها:

" مجموعة الأساليب التي بواسطتها تمكّن مديرو البرامج من التركيز على تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤوليتهم وتهتم بصورة دقيقة بمقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب الوقت، وساعات العمل والمواد. إن هذا النظام يزوّد من يستخدمه بمعلومات لا يمكن له الحصول عليها من خلال طرق الموازنة التقليدية، أو يساعد في الحصول على نتائج أساسية، ويهيئ قاعدة أفضل لاتخاذ القرارات".[1]

لذلك فإن الفكرة الأساسية لموازنة الأداء والبرامج تستند إلى التحول بتعديل نظام تبويب النفقات الواجب الالتزام بها و على أساس المقارنة بين تكلفة الوظيفة والنشاط والمشروع، إلى قياس أداء الأنشطة والتعرّف على برامج العمل المطلوب إنجازها، كما تتطلب موازنة البرامج والاداء تحويل كل تقدير في الموازنة إلى برنامج عمل واجب إنجازه .

---

1 نقلاً عن : أحمد زهير شامية، خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة، مرجع سابق، ص346.

وفكرة موازنة الأداء والبرامج تقوم على ما تنجزه الوحدات الحكومية من أعمال و ما تقوم به من نشاطات، و ليس ما تشتريه من سلع و خدمات[1]، إلا أنها تهتم بالعمل الذي تم إنجازه أكثر من التركيز على وسائل وطرق إنجازه، ومن ثم نجد أن تلك الموازنة تربط بين اعتمادات الموازنة والعمل المطلوب أداؤه .

ونظراً لأن موازنة الأداء والبرامج تركّز على قياس وتقييم الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الأنشطة والبرامج و المشاريع، لذلك فإنها تعتمد على نظام محاسبة التكاليف و لإتمام مقارنة التكلفة الفعلية مع التكلفة المقدرة، للحكم على مدى كفاءة أداء الأجهزة الإدارية المنفذة و التي يمكن استخدامها في اتخاذ القرارات التي تتعلق بالمفاضلة بين البرامج البديلة على مستويات الأجهزة العليا في التنظيم الإداري و من ثم اعتماد الناتج النهائي كمقياس لأنشطة الوحدات الحكومية المختلفة و قياس تكاليف تنفيذها للأنشطة و البرامج.[2]

وعلى هذا فإن مفهوم موازنة الأداء والبرامج تركّز على الربط بين البرامج في الوحدات الحكومية و بين الأهداف العامة التي تسعى الدولة إلى تحقيقها، حيث يتم تقسيم الموازنة العامة للدولة إلى موازنات فرعية، وذلك على مستوى الوحدات الإدارية الأصغر حجماً من الوزارات، وفي نهاية الأمر يتم تقسيم هذه البرامج إلى مجموعة من الأنشطة التي تترجم إلى وحدات أداء، وعلى ذلك فإنه يتم تبويب موازنة البرامج والأداء على أساس تبويب الموازنة وفقا للبرامج ووحدات الأداء .

يمكننا أن نعرّف موازنة البرامج والأداء (بأنها الموازنة التي تحدد الأنشطة التي يكون على الوحدات الحكومية القيام بها خلال فترة سنة وهي مدة الموازنة، أي أنها تؤكد على العمل الذي يجب أن يؤدى وليس على عدد العاملين أو الأوراق والمستلزمات المكتبية المستخدمة في أداء هذا العمل ) .

ومن وجهة نظري كباحث فإن هنالك عدداً من العوامل التي ساعدت على إنتشار موازنة البرامج والأداء:

1. فشل موازنة البنود في تحقيق الأهداف المرجوة منها، و ما انعكس سلباً على إعداد الموازنة العامه، و الذي أدى بالنتيجة إلى البحث عن بدائل أخرى في سبيل إعداد موازنة تكون محققة

---

[1] جميل جريسات، 1995، موازنة الاداء بين النظرية والتطبيق، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة ،ص22-23.

[2]محمد جمال علي هلالي، 2002، المحاسبة الحكومية، دار الهلال للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، الجزائر، ص82.

لأهدافها، فكان لا بد من الانتقال الى موازنة البرامج والأداء والعمل على تطبيقها بشكل واسع.

2. حجم النفقات العامة في الموازنة العامة وزيادة آثارها على الاقتصاد الوطني، الأمر الذي دفع المفكرين إلى المناداة بضرورة الربط بين الخطط الحكومية و الموازنات العامة .
3. ملاءمتها لظروف المنافسة على المستويات المحلية والإقليمية والدولية .
4. موازنة البرامج والأداء تعد أكثر حساسية واستجابة لمصالح واهتمامات الفئات المجتمعية المختلفة .

وبالتالي يمكننا أن نستخلص عدداً من المقومات التي لا بد من توافرها عند إعداد موازنة البرامج والاداء و هي :

أ- تحديد الأهداف قصيرة الأجل و طويلة الأجل في نطاق الاختصاصات الرئيسية التي من أجلها تم طلب الأموال .

ب- اقتراح البرامج التي تتناسب مع كل اختصاص و تحديد المشروعات أو الأنشطة تحت كل برنامج بغية تحقيق الأهداف في نطاق الاختصاصات المختلفة .

ج- تحديد تكاليف البرامج و الأنشطة المختلفة .

د- تحديد الوحدات التنظيمية المسؤولة عن تنفيذ البرامج .

ه- تحديد مصادر وحجم الأموال المحصلة .

## المطلب الثاني

## نشأة موازنة البرامج والأداء

تعد الولايات المتحدة الأمريكية من أوائل الدول التي عملت على تطوير موازناتها إلى موازنة البرامج والأداء، ففي عام 1907 نشر مكتب الأبحاث الإدارية لمدينة نيويورك أبحاثاً عن موازنة الإدارة الصحية لهذه المدينة على أساس الوظائف،[1] وترجع فكرة موازنة البرامج والأداء إلى الدراسات التي تمت في الولايات المتحدة الأمريكية من قبل لجنة ( تافت ) وكان ذلك في عام 1913، حيث أفاد تقرير هذه اللجنة إلى أهمية تبويب الموازنة العامة وفقاً لهدف النشاط إلا أن هذه الفكرة لم تجد قبولاً في ذلك الوقت ولم تنفذ إلا سنة 1934 وذلك عندما بدأت وزارة الزراعة الأمريكية بإعداد موازنة مشروع حوض نهر تنسي على أساس البرامج والأداء.[2]

وفي عام 1949 ألّف الرئيس الأمريكي (لجنة هوفر) الأولى لدراسة تنظيم الحكومة وإدارتها، وقد أوصت اللجنة بأن يعاد النظر في كل ما يحيط بمفهوم الموازنة، وذلك باتباع نظام للموازنة

---

[1] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص616 .

[2] خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شاميه، أسس المالية العامة، مرجع سابق، ص 345 .

يعتمد على المهام الوظيفية والأنشطة والمشروعات، استخدمت اللجنة عنواناً لنظام الموازنة باسم "موازنة الأداء" ويغلب على موازنة الأداء الاتجاه الإداري، حيث تستمد فلسفتها ومعظم مقومات أساليبها من محاسبة التكاليف والإدارة العلمية، وبذلك اعتبرت إحدى أدوات العمل الإداري الهادفة لتحسين وسائل العملية الإدارية عن طريق الربط بين تكاليف الإنتاج وقياس العمل ومعايير الأداء.[1]

وبناء على توصية لجنة (هوفر) فقد قامت وزارة الدفاع الأمريكية بوضع موازنتها على أساس الوظائف والأنشطة والمشروعات، كما صدر قانون الموازنة والحسابات رقم (21) لسنة 1950 الذي أدخل العديد من الإصلاحات على النظام المحاسبي كان هدفه الوصول إلى بيانات عن تكلفة وحدة الأداء، وفي عام 1955 كررت لجنة (هوفر الثانية) توصية لجنة (هوفر الأولى) ولكنها استخدمت تعبير موازنة البرامج، وفي عام 1965 طلب الرئيس الأمريكي جونسون إدخال موازنة البرامج في جميع الوزارات الأمريكية، وقد اهتمت بالأمر هيئة الأمم المتحدة حيث أصدرت سنة 1965 كتيباً عن موازنة البرامج والأداء.[2]

**وكان من أبرز الأسباب التي دفعت إلى الانتقال من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء:**

**أولاً :** تسارع نضوج الفكر الإداري والتنظيمي في الولايات المتحدة الأمريكية الى المدى الذي أصبح يؤثر تأثيراً قوياً ومباشراً في الفكر المتعلق بالموازنة العامة وطرق تنظيمها، وقد كان هذا يمثّل دفعة جديدة نحو البحث عن نموذج غير تقليدي بالنسبة للموازنة.

**ثانياً :** أزمة الكساد العالمي التي حدثت في أواخر العشرينيات و أوائل الثلاثينيات وما فرضته من تحولات مهمة في الفكر السياسي والإداري، كان من أبرزها أن أصبحت الدولة مطالبة بلعب دور حيوي على مستوى الحياة الاقتصادية، وهذا ما أكدته المدرسة النيو كلاسيكية في الاقتصاد وبريادة " كينز" في محاولة لحل هذه الأزمة.[3]

وكان من بين التوصيات التي تضمّنها التقرير الذي قدمه "كينز" توصيات تتعلق بضرورة إجراء تغييرات جوهرية في الأساليب التي تخضع لها عملية إعداد الموازنة، بحيث تتفق هذه التغييرات مع ما أشار إليه المفكّرون السابقون، وعلى الرغم من أنه لم يتم العمل بهذا الأسلوب إلا أنه تم تطبيق العديد من التوصيات، كان من أبرزها نقل جهاز الموازنة عام

[1] فهمي محمود شكري، الموازنة العامة ماضيها حاضرها ومستقبلها، مرجع سابق، 157

[2] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص617.

[3] علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، مرجع سابق، ص653

1939 من وزارة الخزانة إلى رئاسة الجمهورية [1]، وبدء العمل لتدعيم الجهاز بالإمكانيات والكفاءات المطلوبة كافة حتى يصبح اليد اليمنى للحكومة الاتحادية في تسيير الدولة والمجتمع، وقد أدى ذلك إلى تنامي الوعي بأهمية المدخل الوظيفي في الإدارة.[2]

**ثالثاً** : تطورات الحرب العالمية والمرحلة اللاحقة لها وما أفرزته من آثار مباشرة أدت إلى تعزيز دور الدولة التدخلي في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وأن العامل الأساسي الذي حكم عملية التطور في هذا الإتجاه هو الخوف من إنتشار ظاهرة البطالة وغيرها من الظواهر التي ميّزت مرحلة الكساد أثناء التحول من مرحلة الحرب إلى مرحلة السلم، وكان من نتيجة ذلك أن تعززت المواقف المطالبة بتغيير طبيعة الموازنة العامة وتحويلها من أداة للرقابة على الإيرادات والمصروفات إلى وسيلة تركّز على تحقيق الأهداف المهمة للمجتمع وبالتالي التحول من الموازنة التقليدية إلى موازنة الأداء. [3]

ويرى الباحث أن نقطة التحول والانتقال من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء كانت حينما بدأ ظهور من ينادي بضرورة إدخال أساليب الادارة العلمية الحديثة في مجال الإدارة الحكومية للتأكد من قيامها بتنفيذ ما يُعهد إليها من واجبات بكفاءة وفعالية، ووقف الخطة المعتمدة من قبل الحكومة، و لعل من أهم الأسباب التي دعت إلى هذا التحول هي :

1. إدخال أساليب الإدارة المالية الحديثة في المجال الحكومي .
2. ظهور أنظمة وأجهزة للرقابة المالية منفصلة عن جهاز الموازنة مثل دواوين المحاسبة و أنظمة الرقابة المصرفية .
3. الاهتمام بنوعية الخدمة والارتقاء بها .
4. تطبيق النظم المحاسبية التي تحقق الرقابة الداخلية في تحقيق الرقابة المالية .
5. تطوير أنظمة وإجراءات المشتريات والمخازن دون استخدام موازنة الدولة في تحقيق هذه الأنظمة والأهداف.

ونستخلص من كل ما تقدم أن التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية و التراكمات الفكرية كافة التي حدثت خلال النصف الأول من هذا القرن، قد توازنت مع تطورات لا تقل أهمية

---

[1] أنور عبد الخالق، نظام الأساسي الصفري، مجلة الاقتصاد والإدارة، العدد الثامن، جامعة الملك عبد العزيز، 1400ه، ص320

[2] يوسف إبراهيم السلوم، 1398هـ، نظام ميزانية قاعدة الصفر، مجلة الإدارة العامة، عدد21، الرياض.

[3] موريس ديفرجيه، دون سنة نشر، الأحزاب السياسية، ترجمة علي مقلد وعبد المحسن سعد، بيروت، دار النهار، ص 385- 420

عن مستوى الإدارة بشكل عام، والإدارة المالية والموازنة العامة بشكل خاص، وإلى المدى الذي أدى إلى تأكيد الترابط بين هذه المجالات، وإبراز دور الموازنة في تنظيم الحياة العامة بصورة لم يسبق لها مثيل، وهذا ما أكد ضرورة الاهتمام بالتحول إلى الأخذ بالمدخل الوظيفي في إعداد الموازنة وتنفيذها حتى تأتي مقترنة دائماً باتجاهات السياسة العامة وأهدافها بمصالح المجتمع وطموحاته.

## المطلب الثالث

## خصائص موازنة البرامج والأداء

من خلال ما سبق يمكن القول بأن موازنة البرامج والأداء تتمتع بمجموعة من الخصائص والتي يمثل الإلمام بها مدخلاً لتكامل الفهم حول هذا الموضوع، وأهم هذه الخصائص هي:

**أولاً :** موازنة البرامج والأداء تستند في فلسفتها وأساليب عملها إلى قواعد الإدارة العلمية والتي تفترض قياس الإنتاج وربطه بقياسات محددة للتكلفة، سواء كانت مالاً أم وقتاً أم جهداً أم موارد وذلك حتى يتسنى اختصار التكلفة إلى أدنى حد ممكن، وكذلك فإنها تستند إلى قواعد ومبادئ محاسبة التكاليف التي تمكّن من إجراء هذه القياسات. (1)

**ثانياً :** هذه الموازنة لم تخرج على الدور الإداري الذي كان يترتب على الأخذ بموازنة البنود، والمتمثل في تحقيق الرقابة على الإنفاق الحكومي، بل إنها حافظت على هذا الدور وبقي يمثل أساس فلسفتها ولكنها عملت على تغيير أسلوب الرقابة وتطويره، وذلك بالتركيز على مراقبة أهداف الإنفاق ونتائجه بدلاً من الاهتمام بتحديد أوجه هذا الإنفاق وعناصره، وترتب على هذا التغيير أن أدى إلى مضاعفة قدرة الموازنة العامة للدولة على ممارسة العملية الرقابية وجعلها عملية هادفة وقادرة على ممارسة النظرة الفاحصة والقائمة على أساس موضوعي يربط بين النفقة وهدفها، كما يمكّن هذا الأسلوب من القيام بعمليات التقويم الموضوعية، فالقياس يساعد على تحديد الأسباب التي تؤدي إلى زيادة التكلفة لأحد النشاطات أو الأعمال، كما أن الرقابة والتقييم الموضوعي يؤديان إلى تنفيذ السياسات الخاصة بشؤون الأفراد بصورة موضوعية تؤدي إلى رفع الروح المعنوية للموظفين وبصورة تنعكس على مناخ العمل ومعدلات الإنتاج. (2)

---

[1] تراجع الحلقة النقاشية التي عقدت لمناقشة إدارة الموازنة العامة ضمن البرنامج التدريبي بعنوان (الموازنة العامة) في كلية التجارة بجامعة الكويت من 5-1985/1/16.

[1] حصة البحر، 1986 ،المفهوم العلمي والعملي للحساب الختامي في محاضرة معدة للبرنامج التدريبي الذي عقده قسم الإدارة العامة بكلية التجارة، جامعة الكويت، ص1-3.

**ثالثاً** :  تتطلب موازنة البرامج والأداء إجراء دراسات تحليلية للبرامج الرئيسية والبرامج الفرعية للأجهزة الحكومية قبل اتخاذ القرارات، وتعد الدراسات التحليلية عنصراً مهماً من عناصر موازنة البرامج، فتحديد التكاليف وتقدير العوائد المختلفة لكل بديل وربط التكاليف بالعوائد من شأنها أن توفّر المعلومات اللازمة لمقرري السياسات ومتخذي القرارات، وذلك بإلقاء الضوء على البدائل المختلفة وبيان مزاياها وعيوبها ليتم فيما بعد اختيار البديل الأفضل واتخاذ القرار المناسب، وهناك معايير معينة يمكن الاستعانة بها عند إجراء الدراسات التحليلية للبرامج والمشاريع الحكومية. (1)

**رابعاً** :  لقد أدى تطبيق هذا الأسلوب في الموازنة إلى فتح آفاق جديدة للفكر الإداري، برزت أهميتها في فترة لاحقة في بروز أسلوب الإدارة بالأهداف والنتائج والذي كانت له آثار مباشرة ومهمة في تطور الفكر المتعلق بالموازنة. (2)

**خامساً** : يتم إعداد موازنة البرامج والأداء على شكل مجموعة من البرامج بما في ذلك تكاليف تنفيذها، كما صادقت عليها وأقرتها السلطة التشريعيه، و يعكس هذا التطبيق اختصاصات الحكومة والوظائف التي تحاول القيام بها عن طريق الإنفاق، ويعاد تقسيم البرامج الى أنشطة وأعمال ومشروعات فرعية، ويحدد الوحدات الإدارية الحكومية المسؤولة عن تنفيذ كل نشاط أو مشروع أو عمل على حدة.  ونظراً لأن تبويب الموازنة حسب الوظائف الحكومية يتم بمعرفة الموازنة العامة فإن ذلك يمكّن من وضع دليل موحد للموازنة تلتزم به الوحدات التنفيذية عنه.(3)

ويرى الباحث أن من أهم الخصائص التي تمتاز بها موازنة البرامج والأداء أنها تضع خططاً طويلة الأجل ولمدة عشر سنوات أو أكثر، وتكون هذه الخطة موجزة وتتضمن خطوطاً عريضة ولا يتم ذكر التفصيلات بها، وعلى ضوء الخطة طويلة الأجل توضع خطط وبرامج متوسطة الأجل مفصلة، ولا تتعدى مدة الخطة أو البرنامج خمس سنوات، ويتضمن هذا البرنامج الأعمال والمشاريع التي ستنفذها الحكومة خلال تلك المدة، ثم يأتي بعد ذلك خطط قصيرة الأجل وهي التي لا يتعدى مداها السنة الواحدة، وتتضمن هذه الموازنة النفقات اللازمة لتنفيذ القسم المحدد من البرنامج في تلك السنة، ومن خلال ذلك يمكننا التغلب على السلبيات التي كانت تظهر نتيجة للاختلاف بين التخطيط وتنفيذ الموازنة، وذلك من خلال ربط الموازنة بالخطة عن طريق وضع

---

[2]محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص235.

[2] علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، مرجع سابق، ص 146.

[3] محمد أحمد حجازي، 1992، المحاسبة الحكومية والإدارية المالية العامة، الطبعة الاولى، دون دار نشر، ص179.

برنامج لمدة خمس سنوات وتوزيع ما تحتويه الخطة من مشاريع وأعمال على السنوات الخمس والتي يشملها البرنامج، ومن خلال ذلك يظهر في الموازنة السنوية ما خصص لها من مشاريع وأعمال. وقد عملت الحكومة الأردنية على تطبيق هذا المفهوم وذلك من خلال الأجندة الوطنية التي أقرتها الحكومة في عام 2008 و وضعت خلالها خطة استراتيجية ولمدة عشر سنوات، حددت من خلالها الخطوط العريضة للموازنات العامة، تبقى الحكومة ملتزمة بها مهما تعاقبت وتغيرت الحكومات بغية الوصول إلى تحقيق الأهداف الإستراتيجية للدولة.

وأرى كباحث أن من أهم الأسباب التي أدت إلى تحول الحكومة الأردنية إلى العمل بموازنة البرامج والأداء هي الأسباب التالية :

- فشل أسلوب موازنة البنود في إعداد موازنة تكون متوافقة مع الأوضاع الإقصادية الراهنة للدولة الأردنية ومواكبة للأوضاع الإقتصادية الدولية.
- السياسات الحكومية المتعاقبة والناتجة عن التغييرات الحكومية المستمرة والتي أدت الى عدم استقرار في خطط الحكومة، فكل حكومة تأتي تكون سياستها المالية مغايرة للسياسة المالية للحكومة التي سبقتها، وهذا بالنتيجة أدى إلى ضرورة الالتزام بخطة إستراتيجية على المدى الطويل تكون مدتها عشر سنوات.
- عدم وجود خطة أو خطط استراتيجية شاملة لدى جميع الوزارات والدوائر الحكومية.
- وجود الأجندة الوطنية والتي من خلالها يتم الالتزام بخطة إستراتيجية ثابتة.
- عدم وجود أهداف وطنية واضحة تسعى الوزارات والدوائر الحكومية إلى تحقيقها.

## المطلب الرابع

## عناصر موازنة البرامج والأداء

إنّ عناصر موازنة البرامج والأداء هي ذات العناصر الأساسية نفسها التي تتألف منها الموازنة العامة للدولة، وهي في الوقت ذاته الأسباب التي دعت إلى اعتماد هذا الأسلوب في الموازنة، وتتمثل هذه العناصر بالتصنيف الوظيفي لموازنة البرامج والأداء ، و نظام الإدارة المالية.

وبناءً على ذلك فإننا سنعمل على البحث في هذين العنصرين على فرعيين اثنين:

**الفرع الأول: التبويب الوظيفي لموازنة البرامج والأداء**

إن أول متطلبات الموازنة العامة بشكل عام هو وجوب تقديمها بصورة وظيفية حقيقية، أي تقديم الموازنة انطلاقاً من الوظائف الكبرى التي تضطلع بها الدولة وعلى ذلك فإن البرامج التي

تقوم على تنفيذها الحكومة ترتبط بواسطة عمليات أساسية مرتبطة ببعضها البعض وفقاً لأهدافها.[1]

ويقصد بالتبويب الوظيفي تصنيف جميع النفقات العامة ثم تبويبها في مجموعات متجانسة طبقاً للخدمات العامة التي تحققها، بحيث تخصص كل مجموعة لوظيفة معينة من وظائف الدولة، أي أن التبويب الوظيفي يتجه إلى عرض النفقات المخصصة للوظائف العامة للدولة، وليس عرضها على أساس الإدارات العامة المخصصة لهذه النفقات.[2]

إنّ التبويب الوظيفي يوضح النصيب الذي تساهم به النفقات العامة في كل خدمة من الخدمات التي تقدمها الدولة، وتتسم بيانات الموازنة وفقاً لهذا بدقة أهدافها واتساع إعلامها وعظيم جدواها في إعداد الأهداف السياسية العريضة وعرضها وتنفيذها، وأهميتها عند العرض على المستويات التشريعية والتنفيذية.[3]

**الفرع الثاني: نظام الإدارة المالية**

بقدر ما تزداد النشاطات تزداد النفقات، وتصبح الحاجة إلى نظام الإدارة للشؤون المالية أقوى وأهم، فنظام الإدارة المالية هو حلقة متواصلة من العمليات التي ترتبط بعضها ببعض، للمساعدة على اتخاذ القرارات على جميع المستويات، ولا سيما على مستوى القيادة. ففي موازنة البرامج يجب في هذه المرحلة معرفة تصنيف مختلف العمليات وكيفية ربط كل عملية بأخرى، والنظام المحاسبي الواجب اعتماده، ونوع المعلومات التي يتاح استخدامها والرقابة عليها.

ونظام المعلومات المالية والحسابية يتطلب دراسة المخطط المالي والنظام المحاسبي، فالمخطط المالي يعين الهيئات والإدارات التي تقع عليها مسؤولية تحقيق البرامج المقترحة، وتعيين الحاجات المالية لكل منها على أساس هذه المعطيات، تصدق الهيئات التقريرية على صحة الالتزامات فيصبح المخطط المالي هو الموازنة التي تحدد كيفية تنفيذ البرامج المصدقة.[4]

أما فيما يتعلق بالنظام المحاسبي فإنه يتوقف استعمال الطريقة المحاسبية الملائمة تبعاً لاختلاف البرامج، وسيبقى لهذه النظم المحاسبية في هذا المجال أيضاً منفعة أكيدة، فمحاسبة التكلفة تسمح بمعرفة الحالة المالية لهذه المصلحة في أي وقت من السنة.

---

[1] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق، ص347.

[2] حامد عبد المجيد دراز، 1979، مبادئ الاقتصاد العام، ط4،، مؤسسة شباب الجامعة، الأسكندرية، ص410

[3] الأمم المتحدة، دليل موازنة البرامج والأداء، مرجع سابق، ص27.

[2] يراجع في هذا الشأن:-

- حسن عواضة، المالية العامة، مرجع سابق، ص450.
- خالد شحادة الخطيب، محمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق، ص348-349.

## المطلب الخامس

## تطبيق موازنة البرامج والأداء

يتطلب تطبيق موازنة البرامج والأداء توافر بعض المتطلبات الأساسية اللازمة للتطبيق، ثم توضيح كيفية تطبيقها وسنبين ذلك فيما يلي :

**الفرع الأول: متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء .**

يحتاج التطبيق الناجح لموازنة البرامج والأداء إلى توافر عدد من المتطلبات الأساسية التالية:

**أولاً :** ينبغي أن يكون نظام موازنة البرامج والأداء واضحاً على مستوى جهاز الموازنة المركزي وأجهزة الموازنة بالجهات المختلفة، حتى تكون الموازنة المعدة على الأساس الجديد متسمة بالدقة والواقعية والوضوح ومتوافراً فيها مبادئ الموازنات العامة. (1)

**ثانياً :** لا يتم تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء دفعة واحدة بل يكون متدرجاً على مراحل وعلى عدة سنوات، ويقصد من وراء ذلك الاستفادة من التطبيق الجزئي الذي يتم تنفيذه وتلافي سلبياته وتدعيم إيجابياته، وعلى ضوء ما تسفر عنه التجربة يمكن تطبيقه على باقي الوحدات. فالتدرج في التطبيق يؤدي إلى استفادة التجارب اللاحقة من المراحل السابقة، كما أنه يؤدي إلى تجنب آثار الانتقال المباشر من الموازنة التقليدية إلى موازنة البرامج والأداء، وخصوصاً أن وثيقة الموازنة العامة تعد من الوثائق المهمة التي ترتبط بكل من السلطتين التشريعية والتنفيذية وعرضها على السلطة التشريعية في مواعيد محددة يستلزم التدرج في تطوير الموازنة العامة. (2)

**ثالثاً :** ينبغي وجود نظام فعّال لمحاسبة التكاليف وذلك من أجل تحديد التكاليف المتغيرة المتعلقة بكل نشاط من النشاطات المختلفة، نظراً لأن موازنة البرامج والأداء تعمل على تحديد تكاليف كل وحدة من النشاط وتربط بين تكاليف النشاط ونتائج الأداء، فمن الملائم في ظل موازنة البرامج والأداء أن يتطور نظام التخطيط بحيث تنبثق البرامج من الخطة القومية للدولة، وبحيث يتحقق على مستوى الدولة وحدة الهدف المطلوب إنجازه سنوياً، وأن يتطور التنظيم في الدولة وذلك حتى تحقق هذه الموازنة النتائج المرجوة منها. (3)

**رابعاً :** وضوح كيفية تطبيق موازنة البرامج والأداء لدى القائمين على تطبيقها، وهو يعني معرفة موظفي مديرية الموازنة العامة وأجهزة الموازنة في الوحدات الحكومية المختلفة بكيفية

---

[1] قطب ابراهيم محمد، الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص389.

[2] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص620.

[3] يراجع في هذا الشأن :

- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص220.
- قطب ابراهيم محمد، الموازنة العامة للدولة مرجع سابق، ص391.

تحضير موازنة البرامج والأداء وتنفيذها، مما يؤدي إلى توفير التخصصات المطلوبة لتطبيق نظام هذه الموازنة، إذ إن تطبيقها يتطلب توفير المتخصصين في المحاسبة وخبراء في التكاليف والإدارة إلى جانب الخبراء في المحاسبة، ويتطلب أيضاً توفير كادر من المتخصصين في الإدارة ليتولوا عمليات إعداد البرامج وربطها بالخطة القومية. [1]

**خامساً :** إنّ موازنة البرامج والأداء تتطلب بيانات دقيقة وسريعة عن الأهداف والبرامج والأنشطة التي يتم عرضها بصورة تسهل أعمال الرقابة على التنفيذ واستخدام الأموال، وتتوقف مدى الحاجة إلى هذه البيانات المحاسبية الإضافية في كل حالة على عوامل عدة منها : مدى تطور النظام المالي في الحكومة واستخدامه كوسيلة من وسائل الإدارة العامة، ومدى إمكانية استخدام الحاسوب في التطبيقات المالية والمحاسبية .[2]

**الفرع الثاني: كيفية تطبيق موازنة البرامج والأداء .**

إنّ تطبيق موازنة البرامج والأداء يلزم إتباع الخطوات التالية :

1. تقوم إدارة الموازنة العامة بالتعاون مع الوزارات والمصالح الحكومية بوضع الخطط والبرامج كما ستقوم به الوزارات والمصالح من أعمال، ويقتصر دور إدارة الموازنة العامة في هذه المرحلة على تقديم الاستشارة الفنية للوزارات.
2. تتم دراسة الهيكل التنظيمي للأجهزة والإدارات التي ستشرف على تنفيذ كل البرامج، وقد تتم عملية إعادة تنظيم الأجهزة لبعض الوزارات إذا وجد أن ذلك ضروري لضمان حسن تنفيذ تلك البرامج.
3. تعد الموازنة العامة على أساس البرامج، ويرصد لكل برنامج الاعتمادات اللازمة لتحويله.
4. يوضع نظام للتقارير الدورية عن سير العمل في البرنامج، وهذا النظام يسمح بالمقارنة بين خطة البرنامج والمنجزات الفعلية لهذا البرنامج، كما يصار إلى مقارنة ما يتم إنجازه فعلاً بما هو مقرر إنجازه في الخطة. [3]

**الفرع الثالث: الصعوبات التي تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء .**

يظهر من خلال دراستنا لموازنة البرامج والأداء، أن هناك صعوبات تواجه تطبيق هذا النوع من الموازنات تتحصل في عدم توافر متطلبات تطبيق هذه الموازنة، إما بسبب صعوبة وجودها أو استحالته، ونجمل هذه الصعوبات بما يلي:

---

[1] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص619.

[2] محمد احمد حجازي، المحاسبة الحكومية والإدارية المالية العامة، مرجع سابق، ص171.

[3] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص221

1) أن هناك بعض النشاطات الحكومية غير القابلة للقياس بطبيعتها، وأعمال هذه الجهات الحكومية لا تتجسد في أشياء مادية ملموسة يمكن عدها وقياس كميتها.

2) عدم توافر الكفاءات والخبرات الفنية بين الموظفين الذين يقومون بتحضير الموازنة مما يوجد صعوبة في وضع البرامج ووحدات الأداء والتكاليف والمتابعة. [1]

3) إرتفاع تكلفة التطبيق لما يتطلبه من مجهود سواء في مرحلة إعدادها او تنفيذها أو متابعة وتقييم البرامج والأنشطة.

4) إنّ موازنة البرامج والأداء تُعد عن فترة زمنية قصيرة نسبياً، والتي تكون عن عام واحد، حيث يتم التركيز على البرامج والأنشطة بحد ذاتها، وليس كوسائل لتحقيق الأهداف القومية وذلك نظراً لعدم الربط بينها وبين الخطة على المستوى القومي.

ويرى الباحث أن من أبرز الصعوبات التي تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء هو ارتفاع تكاليف تطبيقها، لأن التطبيق يتطلب توافر أعداد كبيرة من الموظفين من ذوي الخبرة والكفاءة في مجال محاسبة التكاليف والمتابعة، ويضاف إلى ذلك الحاجة إلى توافر الأجهزة والآلات المكتبية اللازمة لتطبيقها، وهذا لا يتوافر لدى الأجهزة الحكومية، وإن توافر فإنه لا يتوافر بالحجم وبالقدر الذي يُمكن من خلاله تطبيق هذا النوع من الموازنات وتحقيق النتائج المرجوة من وراء تطبيقها، إلا أنه يمكن تذليل هذه الصعوبة من خلال تدريب الموظفين الذين سوف يكلفون بتطبيق هذه الموازنة.

## المطلب السادس

## تبويب موازنة البرامج والأداء

يحتل موضوع التبويب في موازنة البرامج والأداء أهمية عظمى، حيث يعد هيكل تبويبها أسلوباً متقدماً من أساليب الموازنة إذا ما قورنت بأسلوب موازنة البنود وواحداً من الركائز الأساسية للإدارة الحكومية الحديثة. [2]

لذلك يجد الباحث أن المطلب الأساسي لإعداد موازنة البرامج والاداء هو وضع هيكل تبويب أساسي يفي بمتطلبات اتخاذ القرارات فيما يتعلق بالمنتجات النهائية، وكذلك الخدمات والمهام الواجب تنفيذها عن طريق الأجهزة الحكومية، وهذا الهيكل يجب أن يبين بوضوح ما ينبغي أن يتخذ والأغراض التي يجب خدمتها، كما يجب أن يوضع إطار عملي للتنفيذ الذي يخدم

---

[1] عمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة، مرجع سابق، ص197.

[2] عماره جمال، اساسيات الموازنة العامة، مرجع سابق، ص 197.

الاحتياجات المحاسبية ويسمح بمراجعة تطور الاداء العيني والمالي نحو تحقيق الاهداف والأغراض التي استهدفت في الخطة المعتمدة للموازنة.

وعلى ذلك نضيف أن تبويب موازنة البرامج والأداء يقوم على تحديد ثلاثة عناصر وهي الوظائف والبرامج والأنشطة :

- الوظائف : تضم مجموعة العمليات التي تستخدم لتحقيق هدف من الأهداف الرئيسية للحكومة.
- البرامج : تضم مجموعة عامة داخل إطار الوظائف المشار إليها وتشير هذه البرامج إلى الناتج النهائي للجهات الحكومية الرئيسية.
- الأنشطة : يمثل النشاط جزءا من عمل البرنامج ويستخدم في إدارة العمليات نحو تحقيق هدفه، وتستخدم الأنشطة كنقطة مركزية للرقابة على الموازنات والعمليات، ويجب أن تعكس الأنشطة إلى أقصى حد ممكن مسؤوليات تنظيمية نوعية، كما يجب أن تستخدم كأساس للحسابات التي تمسكها الوحدة.

إنّ من أساسيات موازنة البرامج والأداء أن توضع البرامج والأنشطة بشكل يجمع العمليات بحسب درجة مساهمتها في النتائج النهائية للهيئات الحكومية، ومن أجل الدراسات الكلية يوضع المشروع المتكامل للتبويب على أساس التبويب الوظيفي الذي يجمع البرامج والأنشطة بحسب الأغراض الرئيسية للحكومة التي تخدمها العمليات الأساسية [(1)]، ويظهر لنا من خلال الصور المتعددة للتبويب والتي أهمها، التبويب حسب الوظائف والتبويب حسب البرامج والتبويب حسب النشاط والتي سوف ندرسها من خلال المفردات الآتية :

**الفرع الأول: التبويب حسب الوظائف .**

يقصد بالتبويب الوظيفي ( التبويب حسب الوظائف ) تصنيف جميع النفقات العامة ثم تبويبها في مجموعات متجانسة طبقاً للخدمات العامة التي تحققها، بحيث تخصص كل مجموعة لوظيفة معينة من وظائف الدولة، أي أن التبويب الوظيفي يتجه إلى عرض النفقات المخصصة للوظائف العامة للدولة وليس عرضها على أساس الإدارات العامة المخصصة لها هذه النفقات. [(2)]

فالتبويب الوظيفي يوضح النصيب الذي تساهم فيه النفقات العمومية في كل خدمة من الخدمات التي تقدمها الدولة، وتتسم بيانات الموازنة وفقاً لهذا بدقة أهدافها واتساع إعلامها وعظيم

---

[1] الأمم المتحدة، دليل موازنة البرامج والأداء، مرجع سابق، ص 26.

[2] حامد عبد المجيد دراز، مبادئ الاقتصاد العام، مرجع سابق، ص 26.

جدواها في وتنفيذ الأهداف الأساسية العريضة وتنفيذها، وأهميتها عند العرض على المستويات التشريعية والتنفيذية. (1)

ويستهدف هذا التبويب استخدام الفئات الوظيفية والفئات الوظيفية الفرعية لتجميع النفقات الحكومية طبقاً للأغراض التي تخدمها عاجلاً وفي الأمد القصير، وهذا ما تم توضيحه سابقاً في المطلب الرابع من هذا الفصل تحت عنوان عناصر موازنة البرامج والأداء.

من هذا نستنتج بأن التبويب الوظيفي أكبر من التبويب الإداري، إذ إن الوظيفة الحكومية الواحدة عادة ما تقوم بها إدارات حكومية عدة، كما أن التبويب الوظيفي يختلف عن التبويب النوعي وذلك من حيث أن نوع النفقة قد تكون له وظائف متعددة، فإذا كان نوع النفقة راتباً على سبيل المثال فإن راتب الضابط له وظيفة دفاعية، وراتب المعلم له وظيفة تعليمية، وراتب الطبيب له وظيفة صحية وهكذا.

**الفرع الثاني: التبويب حسب البرامج .**

تحتوي كل وظيفة من الوظائف الرئيسية للدولة على مجموعة من البرامج، ولهذا يعد البرنامج الواحد تقسيماً "فرعياً" من الوظائف الرئيسية للدولة وأحد مكوناتها. (2)

والبرنامج عبارة عن : الأعمال المتوقع تنفيذها في أجل معين وباتخاذ إجراءات محددة، ويتم التعبير عنها في صورة نفقات تبرزها الموازنة العامة، ويعهد بتنفيذ البرنامج إلى وحدة تنظيمية معينة من الدولة لأداء الوظيفة العامة المنوطة بتلك الوحدة، ويجوز أن تنفذ الإدارة الواحدة أكثر من برنامج، كما يجوز أن تشترك أكثر من إدارة في تنفيذ برنامج واحد. (3)

كما يعد البرنامج أعلى مستوى من التبويب لأعمال الإدارة، ويبين مسؤوليات الوحدة التنظيمية المسؤولة عن تنفيذ البرنامج، كما يعرض الإطار اللازم لإعداد موازنة الوحدة الإدارية وخططها التنفيذية وتقدير احتياجاتها وطريقة سير العمل بالمقارنة مع الخطط المعتمدة لتحقيق الغاية التي صمم من أجلها البرنامج، ويستهدف كل برنامج غرضين أساسيين : أولهما تحقيق نمط معين لعرض بيانات الموازنة العامة، وثانيهما توفير إطار يتم بموجبه تخصيص الموارد لتحقيق العمل الذي صمم البرنامج من أجله. (4)

وتقسم البرامج حسب طبيعتها إلى الأنواع التالية:(5)

---

[1] الأمم المتحدة، دليل موازنة البرامج والأداء، مرجع سابق، ص 27.

[2] عمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص199.

[3] قطب إبراهيم محمد، الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص 370.

[4] فهمي محمود شكري، الموازنة العامة، ماضيها وحاضرها ومستقبلها، مرجع سابق، ص 162

[5] قطب إبراهيم محمد، الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص371.

1. برامج جارية : وهي تختص بتنفيذ عمل جار، كإدارة فصول دراسية أو مستشفيات سبق إنشاؤها أو صيانة طريق.
2. برامج استثمارية : وهي تختص بتنفيذ مشروعات استثمارية خلال مدة البرنامج، كإقامة مدرسة أو تشييد مساكن أو إقامة مصنع .
3. برامج رأسمالية: وهي التي تتعلق بسداد القروض طويلة الأجل والدفعات المقدمة المتعلقة بالاستثمار عن المهمات التي سترد بعد انتهاء السنة المالية موضع التقدير.

**الفرع الثالث: التبويب حسب النشاط .**

يتفرع من كل برنامج عدد من الأنشطة التي يمثل كل نشاط منها مجموعة من العمل المبذول في إطار مكونات البرنامج أو أحد فروعه، والأنشطة في موازنة البرامج والأداء هي نقطة التركيز بالنسبة للإدارة، حيث تشكل الأساس الأول في إعداد وتقديم الموازنة والحسابات ومتابعة تنفيذ الموازنة والخاصية المميزة للنشاط، أي أنه يمثل تجمعاً للعمليات أو الواجبات التي تعد ذات فائدة للمسؤولين بالهيئة لدى اتخاذ القرارات الإدارية وتحليل الأداء. [1]

إلا أنه يجب علينا الانتباه أن تصنيف نفقات الموازنة إلى وظائف وبرامج وأنشطة لا يعد بديلاً عن التصنيف حسب الوظائف والتصنيف حسب النشاط، وإنما هو متمم له، لذلك يجب استخدام كلا التصنيفين، وإذا تم ذلك فهو يؤدي إلى توسيع نطاق الأهداف المتوقعة من الموازنة لتشتمل على رقابة العمليات، بالإضافة إلى رقابة الأموال.

ومن خلال دراستنا لتقسيم أو تبويب موازنة البرامج والأداء، يتضح لنا أن هيكل تبويب موازنة البرامج والأداء يخضع أساساً إلى مبدأ البرمجة الذي يعتمد على التسلسل المنطقي لمستويات الوظائف والبرامج والأنشطة، ثم الأعمال الفرعية التي تضمن تنفيذ هذه المستويات المتتالية، وذلك كما جاء في دليل موازنة البرامج والأداء لمنظمة الأمم المتحدة.

## المطلب السابع

## تجارب عملية حول تطبيق موازنة البرامج والأداء

لقد بدأ تطبيق موازنة البرامج والأداء في وزارة الدفاع الأمريكية سنة 1963، وعلى أثر النجاح الكبير الذي صادف تطبيقها هناك قرر الرئيس الأمريكي جونسون تعميم تطبيقها على جميع أجهزة الحكومة الفيدرالية، وبعد ذلك أخذت العديد من دول العالم الاهتمام بهذا النوع المستحدث من الموازنات العامة، وتقوم بإجراء الدراسات بشأنها وذلك لإدخالها في أجهزتها

[1] الأمم المتحدة، دليل موازنة البرامج والأداء، مرجع سابق، ص 34.

الحكومية. وسنعرض في هذا المطلب تجارب دولتين في تطبيق موازنة البرامج والأداء هما الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة الأردنية الهاشمية.

**الفرع الأول : التجربة الأمريكية في تطبيق موازنة البرامج والأداء .**

لقد بدأ تطبيق موازنة البرامج والأداء في جميع أجهزة الحكومة الفدرالية، كما ذكرنا سابقاً، في سنة 1965، واستمر تطبيقها بشكل شامل في سنة 1971 ولقد أجريت العديد من الدراسات لتقييم نتائج تطبيقها ولقد كان من أهم النتائج التي خرجت بها تلك الدراسات على تطبيق موازنة البرامج والأداء النتائج التالية[1] :

1) إنّ تطبيق موازنة البرامج والأداء، والتي تم تطبيقها في وزارة الدفاع الأمريكية وأثبتت نجاحها هناك، لم تنجح في العديد من الأجهزة الحديثة الأخرى، وكان من الصعب تطبيقها على مثل هذه الأجهزة الحديثة، كما جرى تطبيقها في وزارة الدفاع.

2) إنّ تطبيق موازنة البرامج والأداء على تلك المؤسسات بدون تحضير مسبق من قبلها كانت له نتائج سلبية، وكان من الأفضل تطبيقها بشكل تدريجي وعلى مراحل قبل التطبيق الشامل.

3) لقد كان موظفو دائرة الموازنة الأمريكية غير متفقين على طبيعة موازنة البرامج والأداء وأهدافها ولا على كيفية تطبيقها، وقد انعكس ذلك على تعدد واختلاف النشرات التي كانت تصدرها تلك الدائرة.

4) إنّ حرب فيتنام وما احتاجته من إمكانيات مالية لم تترك مجالاً لأي توزيع علمي وعادل للإمكانيات حسب قاعدة الأولويات، ولقد ترتب على ذلك توقف تطبيق موازنة البرامج والأداء رسمياً في أجهزة الحكومة الفدرالية وبصورة رسمية سنة 1971.

وتعد موازنة البرامج والأداء من أنجح أنواع الموازنات التي طبقت في أمريكا، فلقد استمر تطبيقها لفترة طويلة حتى خلال الفترة التي توقف فيها استخدامها بشكل رسمي، إلا أن الأفكار التي قامت عليها موازنة البرامج والأداء بقيت راسخة في أذهان المتخصصين في الموازنة العامة.

**الفرع الثاني : تجربة الحكومة الأردنية في تطبيق موازنة البرامج والأداء .**

لقد بدأ تطبيق موازنة البرامج والأداء في الأردن أثناء إعداد مشروع الموازنة العامة للعام المالي لسنة 1996، حيث تضمن البلاغ السنوي للموازنة الأسس الواجب اتباعها أثناء تطبيق هذا المنهج على عدد قليل من الأجهزة الحكومية، كوزارة التربية والتعليم، ووزارة الصحة، وتضمن

---

[1] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص242-243.

بلاغ إعداد الموازنة لسنة 1997 الإجراءات الواجب اتباعها لتعميم التجربة على باقي الأجهزة الحكومية الأخرى. [1]

لقد أدركت الحكومة الأردنية حجم التحديات الاقتصادية التي تواجهها، وذلك نظراً للأحداث السياسية التي حدثت في المنطقة وذلك منذ العام 1990 وأن الوضع الاقتصادي يحتاج إلى وسائل وبدائل لرفع مستوى الاقتصاد الوطني الذي تأثر سلباً بالتغيرات الاقتصادية التي حدثت في المنطقة ككل، فكان لا بد من ترشيد الإنفاق العام وكان ذلك لا يتم إلا من خلال تطبيق موازنة البرامج والأداء. وقد بدأت الحكومة الأردنية آنذاك بإعداد الدراسات التي تهدف إلى وصف الوضع المالي للجهاز الحكومي سواء أكان وصفاً إدارياً أم وصفاً مالياً، مستندين في ذلك إلى أساس أن الموازنة لا تعبّر عن الأرقام فقط، بل تعكس الوضع المالي للوحدات الحكومية كافة، وأيضاً على أساس أن موازنة البرامج والأداء ما هي إلا مفهوم متكامل لأساليب التخطيط التي يمكن من خلالها الحصول على النتائج المالية والاقتصادية والتي يمكن الوصول إليها. [2]

وقد كان الانتقال من تطبيق الموازنة التقليدية (موازنة البنود) إلى موازنة البرامج والأداء يتمثل في التركيز على المخرجات أكثر من التركيز على المدخلات، بمعنى آخر أن موازنة البرامج والأداء تتركز على حجم الأثر الذي تتركه النفقة على حياة المواطن، وعلى حجم الخدمة المقدمة له ومدى إحكامها على الاقتصاد الوطني بشكل عام.

**الفرع الثالث : نتائج تطبيق الحكومة الأردنية لموازنة البرامج والأداء .**

من خلال بحثنا في تطبيق الحكومة الأردنية لموازنة البرامج والأداء فقد ترتب على هذا التطبيق عدد من النتائج والتي منها :

1. من خلال هذه الموازنة أصبحت الحكومة تركز على الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها دون الإهتمام كثيراً بتفاصيل أنواع المصروفات.
2. عملت الحكومة على وضع خطط وبرامج شاملة للتنمية والتي تسعى من خلالها إلى تحقيقها، كما أصبحت الحكومة تعتمد على الدراسات الاقتصادية والسياسية والتي تتضمن طرقاً بديلة للقيام بالأعمال وتحقيق الأهداف.
3. أصبحت الحكومة ومن خلال هذه الموازنة تستخدم المقاييس والقواعد العلمية عند اتخاذ القرارات المهمة عند توزيع الاعتمادات بين أوجه الإنفاق الحكومي.

---

[1] منشورات دائرة الموازنة العامة، سنة 1998.

[2] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق، ص353-354.

4. ركزت الحكومة في هذه الموازنة على تقييم الأداء من خلال النتائج المتحققة من وراء صرف الاعتمادات المالية، بمعنى آخر هل أن النتائج قد تحققت فعلاً من وراء ذلك الأداء أم أنها لم تتحقق ؟ وإذا لم تتحقق أصبحت تبحث عن موطن الخلل الذي حال دون تحقيق النتائج لمعالجته للسير نحو تحقيق الهدف المنشود.
5. من خلال هذه الموازنة أصبحت الحكومة تركز على التخطيط العلمي وعلى ضرورة وجود معايير موضوعية تحدد على ضوئها الاعتمادات والتي يمكن على أساسها استخدامها لأغراض تقييم بدائل اختيارات العمل.
6. أصبحت الحكومة تركز من خلال هذه الموازنة على ضرورة توفير وسائل المتابعة والإشراف وذلك لمعرفة ما تم تنفيذه من أعمال والوقوف على مدى تحقيق التنفييذ للنتائج المستهدفة.

## المطلب الثامن

## تقييم موازنة البرامج والأداء

من خلال دراستنا التحليلية لموازنة البرامج والأداء يظهر لنا أن تطبيق هذا النوع من الموازنات على المؤسسات والأجهزة الحكومية له العديد من الإيجابيات كما وجهت له الإنتقادات والمآخذ.

**الفرع الأول : إيجابيات موازنة البرامج والأداء .**

إنّ تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحقيق الفوائد والمزايا التالية:

**أولاً :** تساعد موازنة البرامج والأداء في عملية اتخاذ القرارات وخدمة الأهداف الإدارية على مستوى الإدارات والمصالح، ومن ثم فإنها تساهم بدور فعّال في عملية التخطيط على مستوى الوحدات التنفيذية وتعمل على وجود برمجة نشيطة للنشاطات التنظيمية. (1)

**ثانياً :** تؤدي موازنة البرامج والأداء إلى زيادة في مسؤولية الإدارة ورقابتها المحاسبية، ويقدم التقسيم الإداري أداة إضافية للتحليل تزيد من حرص الوحدات الإدارية على مساهمتها في برامج الإدارة على تكلفة هذه المساهمة، الأمر الذي سيؤدي إلى رفع كفاءة الإدارة في ظل انضباط مالي. (2)

**ثالثاً :** من أبرز السمات لموازنة البرامج والأداء أنها تحقق كمية العمل المطلوب تنفيذها أو وحدات الأداء المطلوب إنجازها طبقاً للبرامج الموضوعية، وذلك لا يتم إلا مع وجود نظام محكم للمتابعة وللتأكد من تنفيذ البرامج والتكاليف المناسبة مع تقويم الانحرافات

---

[1] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص621.

[2] خالد الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق،ص352.

الموضوعية أولاً بأول، وتشمل المتابعة في ظل نظام موازنة البرامج والأداء كلاً من المتابعة المالية والمتابعة العينية، كما أن المتابعة تكون داخل الوحدة التنظيمية نفسها والتي يقع العبء فيها على رؤساء التنفيذ كما أن المتابعة تكون خارجية أيضاً وذلك بمعرفة إدارة مركزية للمتابعة على المستوى العام. (1)

**رابعاً :** يتيح تطبيق موازنة البرامج والأداء فرصة أكبر للعاملين بالمشاركة في إعداد الموازنة وفي وضع الأهداف والمعايير وصياغتها بطريقة واقعية، كما أنها تربط بين المجهودات المبذولة والإنجازات المحققة ويؤدي ذلك إلى رفع الروح المعنوية للعاملين ورغبتهم في تحقيق إنجاز أفضل نتيجة اقتناعهم ومشاركتهم في إعداد الموازنة. (2)

**خامساً :** تعمل موازنة البرامج والأداء على إنشاء قاعدة بيانات موثقة وعلمية عن مجالات الأداء الحكومي الحالي والماضي وزيادة الإعتماد على معدلات أداء ومقاييس إنجاز نموذجية للأعمال المشابهة. (3)

ومن خلال دراستنا لموازنة البرامج والاداء يرى الباحث أنها تتمتع بالعديد من المزايا الأخرى والتي يمكن تلخيصها فيما يلي :

1. تعمل على تحديد وصياغة أهداف كل وحدة إدارية في شكل برامج وأنشطة، وتترجم ذلك في صورة وحدات أداء أو إنجاز معبّراً عنها بمؤشرات كمية أو نوعية، كما يجري استخدام أنظمة التكاليف المختلفة لتقدير تكاليف البرامج والأنشطة والتي على أساسها يتم تخصيص الاعتمادات اللازمة لتنفيذ تلك البرامج والأنشطة.
2. تضيف موازنة البرامج والأداء مجالات جديده للرقابة المالية والاقتصادية، حيث تمكّن من التقييم الفني والاقتصادي للبرامج والأنشطة التي تقوم بها الوحدة الإدارية، وبصورة عامة فإنها تمكّن من تقييم ما تحققه تلك البرامج والأنشطة من عوائد اجتماعية واقتصادية على المستوى القومي.

**الفرع الثاني : سلبيات موازنة البرامج والأداء .**

**أولاً :** موازنة البرامج والأداء تهتم بالمشاريع قصيرة الأجل، ومن ثم فقد برزت الحاجة إلى تخطيط طويل الأجل، حيث تعد الإعتمادات السنوية جزءاً من صورة عامة معروفة من

---

[1] قطب إبراهيم محمد، الموازنة العامة، مرجع سابق، ص383

[2] خالد الخطيب، محمد المهاني، 2010، المحاسبة الحكومية، دار وائل للنشر، عمان، ص293.

[3] لؤي وديان، زهير الحدرب، 2010، المحاسبة الحكومية ،دار البداية للنشر، عمان، ص168

قبل السلطتين التشريعية والتنفيذية. (1)

**ثانياً :** يؤخذ على موازنة البرامج والأداء بأنه يصعب من خلالها قياس العديد من الأنشطة والخدمات الحكومية وفي صورة وحدات ناتج، أو تحديد تكلفة الأنشطة بالتفصيل دون دراسة مدى مساهمتها في تحقيق أهداف الحكومة ومدى أداء الأنشطة بطريقة مثلى. (2)

**ثالثاً :** لم تعطِ موازنة البرامج والأداء عملية التخطيط ورسم السياسات الاهتمام المناسب لكونها تتركز على البرامج والأنشطة كفاية، وليس كوسيلة لتحقيق أهداف خطة الدولة. (3)

**رابعاً :** يصعب من خلال موازنة البرامج والأداء تحديد نتائج القرارات الإدارية السابقة بغرض تحديد مدى تأثير اتخاذ القرار على الوصول إلى هدف مرغوب فيه ومحدد سلفاً. (4)

ويرى الباحث أنه وعلى الرغم من السلبيات التي ذكرناها سابقاً، إلا أن ذلك لا ينقص من أهمية موازنة البرامج والأداء باعتبارها أسلوباً له إيجابياته التي يمكن للدول النامية أن تستفيد منها في تحقيق كفاءة تنفيذ المشروعات الاستثمارية التي تمثل جزءاً من خطط التنمية طويلة الأجل.

**الفرع الثالث : رؤية الباحث لموازنة البرامج والأداء .**

مما لا شك فيه أن أسلوب موازنة البرامج والأداء يحقق مزايا لا تتوفر عند تطبيق أسلوب موازنة البنود، ولو نظرنا إلى النشاط الحكومي كنظام لوجدنا أن موازنة البنود تهتم بمراقبة المدخلات المالية فقط، ولا تهتم بباقي المدخلات المادية والفنية والبشرية، كما أنها لا تهتم بالإجراءات أو المعالجات التي تنفذها الوحدة الحكومية من أجل تحويل تلك المدخلات إلى مخرجات.أما موازنة البرامج والأداء فتهتم بعناصر المدخلات جميعها وبالمعالجات وبالمخرجات وتربط كل ذلك بالأهداف والسياسات المطلوب تحقيقها، وحيث إن موازنة البرامج والأداء قد بدأ تطبيقها منذ عهد قريب نسبياً وبالتالي فإن العالم حديث العهد بها وما زالت تجارب تطبيقها في الدول تخضع للنجاح والفشل.

لا يوجد أسلوب نمطي معين واجب اتباعه للتحول نحو موازنة البرامج والأداء، إذ إن التحول قد يكون جزئياً وقد يكون شاملاً وقد يكون دفعة واحدة أو على دفعات، ويعتمد ذلك بشكل أساسي على العديد من الإعتبارات و منها اعتبارات تشريعية وتنظيمية وفنية وسياسية وغيرها.

---

[1] اسماعيل خليل اسماعيل ونائل حسن عدس، 2010، المحاسبه الحكوميه، دار اليازوردي للنشر والتوزيع، عمان، ص169.

[2]محمد احمد حجازي، المحاسبه الحكوميه والإداره الماليه العامه، مرجع سابق، ص180.

[3] عمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة، مرجع سابق، ص202.

[4] عمر حسنين، 1995، المحاسبة الحكومية والقومية، القاهرة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، بدون دار نشر، ص44.

لقد واجه تطبيق موازنة البرامج والأداء العديد من الصعوبات و منها عدم توافر الإرادة لدى الإدارة السياسية والمالية في تطبيقها، و نقص الموظفين المؤهلين بالإضافة إلى صعوبات تغيير التشريعات المالية إن لزم الأمر ذلك.

إنّ التغلب على هذه الصعوبات يبدأ بتوفير الفهم لمزايا تطبيق هذا الأسلوب من قبل متخذي القرار كما أن صعوبة نقص الموظفين المؤهلين ورغبتهم يمكن التغلب عليها إذا ما قورنت تلك الصعوبات مع المردود الذي سوف تجنيه الدولة عند نجاح تطبيق هذا الأسلوب.

## المبحث الثالث

## موازنة التخطيط والبرمجة

تمثل الموازنة العامة جزءاً من حركة أكبر للإصلاح، تهدف إلى تقوية الرقابة الحكومية على كل المستويات، فقد انتقل تطور الموازنة من الرقابة إلى الإدارة ثم التخطيط، وبدأ التوجه نحو التخطيط للدور المتنامي للتحليل الاقتصادي في تشكيل السياسة المالية وسياسة الموازنة وزيادة القدرة على التحليل الموضوعي لعملية صنع السياسة، نتيجة تطور الوسائل التقنية للحصول على المعلومات وصنع القرار. (1)

وفي نطاق بحثنا في موازنة التخطيط والبرمجة فإننا نتعرض للنقاط الآتية:

نشأة موازنة التخطيط والبرامجة، وتعريفها، وأهميتها، ومتطلبات تطبيقها، ومزاياها وعيوبها.

### المطلب الأول

### مفهوم موازنة التخطيط والبرمجة

عندما طُرحت فكرة موازنة التخطيط والبرمجة على مستوى التفكير المالي والإداري لم تكن واضحة تماماً ولم يكن هناك معنى واحد لها، فقد نُظر إلى هذا المفهوم من نواحي عدة، فمن ناحية أولى نجد فهماً لا يرى في هذا الأسلوب أكثر من محاولة لإعادة تصوير جداول الموازنة وتجميع تكاليفها في تبويب تبدو مخرجاته وأهدافه أكثر وضوحاً وتحديداً، ومن ناحية أخرى هناك من يرى أن هذه الموازنة لا تختلف إلا في أنها تعطي مدة زمنية أطول، الأمر الذي يفرض على واضعيها أن ينهجوا منهجاً تخطيطياً يأخذ بعين الاعتبار البدائل والاختيارات المناسبة.(2)

لقد ظهر نظام التخطيط والبرمجة لعلاج عجز موازنة البرامج والأداء في الربط بين الموازنات الفرعية للوحدات الإدارية، وبين الأهداف القومية واقتصارها على الأجل القصير فقط وعدم المفاضلة بين البرامج التي تدرج في الموازنة بما يفضي إلى اختيار أفضلها. (3)

ونتيجة لتوسع مختلف الدول في الاعتماد على التخطيط الشامل مع اتباع نظام الموازنة التقليدية الذي لم يعد يتلاءم مع متطلبات التخطيط، سعت الحكومات إلى تطوير نظام الموازنة العامة بما يجعله يتلاءم مع اتجاهات التخطيط الشامل للاقتصاد الوطني وذلك بالاستفادة من التجربة الأمريكية في تحول الاتجاه الإداري للموازنة إلى اتجاه تخطيطي.

---

[1] محمد اسماعيل محمد،1994، الإتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة، الشارقة، مطبعة المعارف،ص114.

[2] رولاند مكني، ملفين انشن،1977، نظام التخطيط والبرمحة والموازنة، التطبيق والتحليل، ترجمة محمد سعيد أحمد (نظام التخطيط والبرمجة والموازنة) المنظمة العربية للعلوم الادارية، سلسلة الفكر الاداري المعاصر عدد(4)، ص 70-71.

[3] قاسم ابراهيم الحسيني، المحاسبة الحكومية والموازنة العامة للدولة، مؤسسة الوراق للخدمات الحديثة، عمان، دون تاريخ نشر، ص121.

ويهدف هذا التحديد الأساسي في المجال الإجرائي للموازنة إلى مساعدة الإدارة على اتخاذ أفضل القرارات لتخصيص الموارد بين الوسائل البديلة لتحقيق أهداف الحكومة، وينطوي في جوهره على تطوير وتقديم المعلومات ذات الشأن بأوفى مضمون لمعظم الاتجاهات البديلة للتصرفات[1]، وهو لا يمتد إلى عمليات الاختيار ذاتها، وإنما يوجه اهتمام متخذي القرارات من خلال توضيح العائد من البدائل المختلفة إذا ما قورن بالموارد المحدودة للتفضيل بينهما، بما يمكّن من اتخاذ القرار الملائم حيث إن لهذا الأسلوب قدرة على توسيع نطاق البدائل المتاحة للاختيار وتبسيط صورة المقومات والنتائج المحتملة.[2]

وهذا ما جعل نظام التخطيط والبرمجة يتميز عن الأنواع السابقة من الموازنات ببعض السمات البارزة والتي يأتي في مقدمتها تركيز هذا النظام على الأهداف الأساسية للحكومة والتي بتحديدها تتسع الآراء وبالتالي اتساع مدى دراسة البدائل [3]، لذلك يجب أن تحظى الطرق البديلة لتحقيق الأهداف العامة بدراسة حقيقية.

ونظام التخطيط والبرمجة يركّز على الأهداف العامة للمجتمع وتخطيط البرامج الكبيرة انطلاقاً من الأسس والمفاهيم التي تمثل الخطوات التي يتكون منها هذا النظام وهي :

1. تحديد الأهداف القومية حسب أولوياتها.
2. العمل على تحليل البدائل المؤدية فعلاً للأهداف وتطويرها.
3. تحديد التكاليف المتوقعة للبرامج والنتائج المرتقبة من هذه البرامج خلال عدة سنوات.
4. العمل على تحسين أداء الأجهزة الحكومية بما يضمن الحصول على نتائج تعادل ما أنفق عليها.[4]

يتضح لنا مما سبق أن هذا النظام يمثل انجاحاً تخطيطياً وظيفته الأساسية توجيه متخذ القرار لمشكلة الاختيار لتوضيح مدى النفع الناتج عن البدائل المتاحة، إذا ما قورنت بالموارد العامة النادرة بحيث تستطيع الإدارة العليا اتخاذ القرار المناسب.

---

[1] هاري هاتري، 1977 ،برمجة الموازنة العامة للدولة، (ترجمة محمد حامد ابراهيم، القاهرة، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، ص8

[2] أحمد شهير، تقييم الاساليب المختلفة لاعداد الموازنات في ترشيد الانفاق الحكومي، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة اسيوط، السنة العاشرة، العدد 16، ص228 .

[3] محمد اسماعيل محمد، الاتجاهات الحديثة في اعداد الموازنة العامة، مرجع سابق، ص117.

[4] قحطان السيوفي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص87.

**الفرع الأول: تعريف موازنة التخطيط والبرمجة**

وضعت هناك العديد من التعريفات لموازنة التخطيط والبرمجة، وكان كل تعريف ينظر إلى هذا النوع من الموازنات من زاوية تختلف عن الأخرى، ومن هذه التعريفات أنها " منهج علمي لإتخاذ القرارات يمكّن من قياس التكلفة والعائد للاستخدامات البديلة للموارد الاقتصادية وتشجيع استخدام تلك المعلومات بصفة مستمرة ومنتظمة في صياغة السياسات واتخاذ القرارات وتدبير الأموال في وحدات الجهاز الإداري للدولة ". [1]

ومنهم من عرّفها بأنها " الموازنة التي تأخذ في الاعتبار التخطيط الشامل وتبويب اعتماداتها طبقاً للوظائف الأساسية وتحديد تكلفة الوظائف أو الأنشطة في الوحدة التنظيمية" .[2]

كما يعرّفها البعض بأنها " محاولة للربط بين الرقابة المالية وصنع السياسة وأن روحه التزاوج بين تخطيط البرامج والموازنة، وبدون هذا الاتجاه لا يستطيع المخططون بسهولة أن يكونوا على اتصال بالقيود التي تفرضها الموارد النادرة، بينما يمكن بسهولة فصل المسؤولين عن الموازنة عن مستوى الخطط والبرامج ". [3]

كما عرّفها آخرون بأنها " الموازنة التي تهتم أساساً بالتخطيط الشامل وتكاليف المهام أو الأنشطة، ومدخل موازنة البرامج كاملة يستلزم التحديد المسبق للتكلفة الكلية للمهمة المعنية بغض النظر عن الوحدات التنظيمية التي قد تستخدم لتنفيذ هذه البرامج " .[4]

ومن خلال التعريفات السابقة يمكننا الخروج بتعريف آخر يمكنه أن يكون أكثر شمولاً من تلك التعريفات، حيث يمكننا تعريفها بأنها " أداة للتخطيط ووسيلة لاتخاذ القرارات التي تتعلق بالمفاضلة بين البرامج البديلة اللازمة لتحقيق أهداف معينة أو لتعديل تلك الأهداف، وتهدف إلى محاولة تبرير قرارات المخطط وتنظر إلى البرامج والأنشطة الحكومية على أنها مجرد وسائل تهدف إلى تحويل الموارد العامة أو عوامل الإنتاج إلى منتجات نهائية وهي الأهداف المطلوب تحقيقها".

ومن خلال ما سبق يتبين لنا بأن موازنة التخطيط والبرمجة تستند على فكرتين أساسيتين هما :[5]

---

[1] قاسم إبراهيم الحسيني، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة، مرجع سابق، ص121.

[2] أسامة محمد زكي وأحمد محمد أبو طالب،1988، أساسيات المحاسبة الحكومية، القاهرة، الدار العربية للنشر والتوزيع، ص204

[3] محمد إسماعيل محمد، الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة، مرجع سابق، ص116

[4] فاروق عبد العال محمد وآخرون ،1985، المحاسبه القوميه الحكوميه، الإسكندريه، الدار الجامعيه ،ص334.

[5] محمد أحمد حجازي، المحاسبه الحكوميه والإداره الماليه العامه، مرجع سابق،ص181.

1. أنّ الأساس الفلسفي لها هو ضرورة إخضاع جهاز أي وحده إدارية حكومية للمحاسبة والمساءلة بمفهوميهما الواسع وليس من الناحية المالية فقط، أي ما هي السلع والخدمات التي سوف تقوم بتقديمها الوحدة الإدارية الحكومية ومن هو المستفيد منها ؟.
2. أن هيكل نظام موازنة التخطيط والبرمجة وإطارها يتكون من عدة مصطلحات تكتسب معاني جديدة في ظل هذا النظام.

**الفرع الثاني: خصائص موازنة التخطيط والبرمجة.**

تتميز موازنة التخطيط والبرمجة بعدد من الخصائص والتي نجملها بالنقاط التالية:[1]

1 - تركّز موازنة التخطيط والبرمجة على الأهداف العامة التي تحاول الحكومة تحقيقها عن طريق البرامج والأنشطة الحكومية.

2 - لا يلتزم هذا النوع من الموازنات بمبدأ سنوية الموازنة، إذ إنها ترتبط أساساً بأهداف محددة يتم تحقيقها على مدة تزيد على السنة.

3 - يتطلب تطبيق هذا النوع من الموازنات أن يكون العاملون بجهاز الموازنة متخصصين في أساليب التخطيط العلمي وطرق التحليل الكمي وبحوث العمليات والبرمجة.

4 - تتدفق قرارات هذه الموازنة وبشكل تفصيلي من الأعلى إلى الأسفل فهي تُعد على أعلى المستويات في الحكومة وتصبح الوحدات الإدارية الدنيا مجرد وحدات تنفيذية تقوم بتنفيذ الموازنة والخطة طبقا للأوامر والتعليمات التي تضعها المستويات العليا.

**الفرع الثالث :أهداف موازنة التخطيط والبرمجة :**

تسعى موازنة التخطيط والبرمجة إلى تحقيق عدد من الأهداف و منها: [2]

1 - مساعدة الإدارة العليا على اتخاذ القرارات الرشيدة حول تخصيص الموارد المحدودة بين جهات الإدارة المختلفة.

2 - قياس تكاليف البرامج ليس لسنة واحدة فحسب، بل لعدة سنوات قادمة .

3 - تخطيط البرامج لعدة سنوات وربط الموازنة السنوية بالخطة، فإذا كانت الوظيفة الأساسية لموازنة البرامج والأداء هي الوظيفة الإدارية، فإن الوظيفة الأساسية لموازنة

---

[1] خالد شحاده الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق، ص 356 .

[2] يراجع في هذا الشأن:-

- فيصل فخري مرار،1977، العلاقة بين التخطيط والموازنة العامة، مطابع دار الشعب، عمان،ص92-93
- محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص626.

التخطيط والبرمجة هي الوظيفة التخطيطية وهي تتقدم على الوظيفة الإدارية والرقابية معاً.

## المطلب الثاني

## نشأة موازنة التخطيط والبرمجة

ظهر نظام التخطيط والبرمجة لمحاولة القضاء على السلبيات التي برزت من خلال تطبيق موازنة البرامج والأداء، وهي بذلك تمثل مرحلة من مراحل إصلاح الموازنة العامة، حيث تحول الاهتمام إلى الإدارة العليا لمساعدتها على أداء وظائفها التخطيطية واتخاذ القرارات، وبذلك أصبح اهتمام الموازنة مركّزاً على محاولة ربط السياسة المالية والاقتصادية للدولة بخطة اقتصادية معينة بواسطة مجموعة من البرامج والأنشطة تهدف إلى تحقيق الأهداف المالية الاقتصادية للحكومة.[1]

أن العوامل والمؤثرات التي أدت إلى نشأة موازنة التخطيط والبرمجة لا تنفصل عن تلك العوامل والمقدمات التي ساعدت على التحول من النظام التقليدي في إعداد الموازنة في نظام موازنة الأداء، بل إنها تعد في الواقع العوامل والمؤثرات نفسها، كما أنه لا يوجد فاصل زمني واسع وملموس بين بدء الأخذ بموازنة الأداء، والأخذ بموازنة البرامج ولكن سرعة التحول التي تهدف إليها مرحلة ما بعد الحرب العالمية الثانية، وخاصة في أمريكا دفعت في اتجاه توفير بعض التطورات الأخرى التي كانت تبدو كشروط أساسية لعملية التحول عن أساليب الإدارة أو الموازنة التقليدية.[2]

لقد تبلورت جهود الكتّاب ومساعيهم لترشيد اختيارات الموازنة العامة في مرحلة ثالثة بظهور نظام موازنة التخطيط والبرمجة، وظهر هذا النظام في عام 1965 حيث أدخله وزير الدفاع الأمريكي (روبرت مكنمارا ) بقصد التنسيق بين الإدارات المختلفة في وزارة الدفاع وخصوصاً الإدارة الحربية والإدارة البحرية، وقد كانت أساليب الإدارة الحديثة التي استعملها (مكنمارا ) لأول مرة قد أدخلت في كثير من الإدارات الفيدرالية للحكومة الأمريكية بناء على طلب الرئيس الأمريكي جونسون وتم تعميم تطبيق موازنة التخطيط والبرمجة في جميع المصالح الأمريكية عام 1968.[3]

وقد كانت الفكرة الأساسية لموازنة التخطيط والبرمجة تتمثل بالربط بين نظام التخطيط العسكري الذي يغطي سنوات متعددة، ونظام موازنة السنة الواحدة، ويتم ذلك من منطلق أن معرفة حجم التكلفة يحدد الاحتياجات اللازمة من الموارد المالية والبشرية لمدة خمس سنوات

---

[1] منير الحمش، 1986، دراسات في المالية العامة واتجاهاتها الحديثة، دمشق، مؤسسة الوحدة،ص314

[2] علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، مرجع سابق، ص149.

[3] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص623

قادمة، في الوقت الذي يرسم فيه صورة الموقف بالنسبة للقوات المسلحة لمدة ثلاث سنوات أخرى. (1)

وقد كان الظهور الأول لموازنة التخطيط والبرمجة، كما ذكرنا سابقاً، في الولايات المتحدة الأمريكية و نتيجة للانتقادات والدراسات المقدمة حول نظام الموازنة العامة من طرف الكونغرس الذي اعتاد أن يوجه ملاحظاته أثناء مناقشته لموازنة وزارة الدفاع وبرامجها، وخبراء الاقتصاد الذين أبدوا آراءهم ونشروا مقالاتهم حول نفقات وزارة الدفاع واتجاهاتها، حيث أدت الدراسات الموجهة لموازنة وزارة الدفاع إلى التفكير في تحديثها وتطويرها. (2)

وبعد أن تبلورت الجهود المبذولة خلال الفترة التجريبية، والتي امتدت طوال سنتين، أصدرت وزارة الدفاع في بداية عام 1965 منشورات بتعليمات تطبيق نظام جديد للموازنة تحت عنوان ((نظام التخطيط والبرمجة))، ولقد اعتبر هذا النظام اتجاهاً حديثاً وتطوراً لنظام الموازنة بعد موازنة البرامج والأداء.(3)

قررت الحكومة الفرنسية عام 1968 الأخذ بنظام شبيه بنظام موازنة التخطيط والبرمجة الذي طبق في أمريكا، و أُطلق عليه ( ترشيد اختيارات الموازنة )، وكما قررت الحكومة الفرنسية إدخال هذا النظام تدريجياً وتجميع الفنون الترشيدية المستخدمة بصورة جزئية في صورة نظام متماسك ومتناسق، سواء في إعداد الموازنة أم في تنفيذها أم في مراقبة تنفيذها. (4)

**المطلب الثالث**

**عناصر تطبيق موازنة التخطيط والبرمجة**

إنّ تطبيق موازنة التخطيط والبرمجة في الواقع العملي يتطلب توافر عدد من العناصر الأساسية لها وذلك حتى تتمكن من تحقيق أهدافها، وهذه العناصر تشكل جوهر وأساس موازنة التخطيط والبرمجة وأهمها :

---

[1] وزارة الدفاع الأمريكية، نظام موازنة التخطيط والبرمجة عن كتاب (تطور نظام موازنة التخطيط والبرمجة) ترجمة أنور عبد الخالق-القاهرة، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، بدون تاريخ نشر،ص 11.

[2] فهمي محمود شكري ،الموازنة العامة، ماضيها وحاضرها ومستقبلها، مرجع سابق،ص184

[3] عمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة، مرجع سابق، ص206.

[4] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص624

**أولاً: تحديد الأهداف :**

يقوم متخذو القرارات بتحديد الأهداف القومية المبتغاة ولفترة طويلة، وتبلغ هذه الأهداف إلى الوحدات الحكومية المختلفة التي تقوم بدورها بتطبيق موازنة التخطيط والبرمجة وعلى ضوء ذلك تحدد هذه الوحدات الحكومية الأهداف المتعلقة بكل منها.[1]

**ثانياً: تحديد البرامج :**

يعرّف البرنامج بأنه مجموعة من الوسائل التي تسمح بالوصول إلى تحقيق هدف معين، وتكوين العديد من البرامج (هيكل البرنامج)، وعلى ذلك ففي ظل موازنة التخطيط والبرمجة لا يمكن القول بوجود برنامج إلا إذا كان هذا البرنامج يعمل على تحقيق أهداف الوحدة الإدارية التي تعد أداة من أدوات تحقيق الأهداف القومية.[2]

**ثالثاً:** ضرورة وجود خطة شاملة ولسنوات متعددة تنظم البرامج وتقديراتها المالية، و تقدِم سنوياً دراسات عن التكلفة ولسنوات متعددة في المستقبل تستعرض البرامج التي تم الالتزام بتنفيذها حتى توضح الصورة لإدارة الموازنة بشأن التزامات الخزينة لسنوات مقبلة. [3]

**رابعاً: تحليل البرامج :**

يعد التحليل من المتطلبات الأساسية لموازنة التخطيط والبرمجة، ويشتمل على تحليل الوسائل البديلة لتحقيق أهداف الحكومة، حيث يعتمد التحليل على الأهداف الأساسية المقررة في الخطة الحكومية، وتحليل البدائل المتاحة لتحقيقها، والمفاضلة بين التقدير المتاح للتكاليف لهذه البدائل عن كل سنة مالية في الخطة والعلاقات بين البرامج. [4]

**خامساً: رقابة المعلومات :**

تعد الرقابة ضرورية على مستويين، المستوى الأول وهي رقابة الإداريين، والرقابة هنا تعمل على زيادة التنسيق بين الأنشطة المتوقعة في البرامج المختلفة، وثانياً على مستوى متخذي القرارات والتي تعمل على زيادة التنسيق بين البرامج والأهداف المنصوص عليها، ومن ثم فإن ذلك يحقق نتيجتين : الأولى وهي مقدار العيوب والنواقص في الإدارة ، والثانية مقدار العيوب

---

[1] فيصل فخري مرار، العلاقة بين التخطيط والموازنة العامة، مرجع سابق، ص93-94.

[2] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص 629

[3] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق، ص357

[4] هاري هاتري، 1977، برمجة الموازنة العامة للدولة، (ترجمة محمد حامد إبراهيم، القاهرة، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، ص 10-14.

والنواقص في تحديد الأهداف، وكل هذا يستوجب إجراء دراسة جديدة والبدء من جديد في مراحل ترشيد اختيار الموازنة.[1]

**سادساً : نظام فعّال للمعلومات :**

يعتمد هذا النظام في مراحله المختلفة على توفير البيانات والمعلومات الملائمة وبطريقة فورية عن الماضي والحاضر والمستقبل، سواء كانت تتعلق بالسياسات العامة الاقتصادية والاجتماعية أم بالموارد والاستخدامات والامكانيات المتاحة لكل وحدة إدارية أو لكل برنامج أو نشاط .[2]

## المطلب الرابع

## تقييم موازنة التخطيط والبرمجة

من خلال دراستنا التحليلية لموازنة التخطيط والبرمجة يظهر لنا أن تطبيق هذا النوع من الموازنات على المؤسسات والأجهزة الحكومية له العديد من الإيجابيات، إلا أنه ومع ذلك فقد كان هنالك العديد من الانتقادات التي وجهت إلى هذا النوع من الموازنات، وعلى ضوء ذلك فإننا سنبحث إيجابيات وسلبيات هذا النوع من الموازنات في الفروع التالية :

**الفرع الأول : مزايا موازنة التخطيط والبرمجة .**

**أولاً:** توسع من صلاحيات مديري الدوائر في مجال التخطيط والرقابة الذاتية، وتؤدي إلى تحميلهم مسؤولية عدم الكفاءة التي قد تحصل في الأداء. [3]

**ثانياً:** تعتمد هذه الموازنة منهجاً رشيداً في اتخاذ القرارات بالقدر الذي يحويه من التخطيط، وهو يتضمن تخصيص النفقات في الموازنة العامة لمدة طويلة، خاصة تلك البرامج ذات الأهداف المحددة والمصنفة وفقاً للمنتج. [4]

**ثالثاً:** تخدم الخطة العامة والموازنة العامة وتربط بينهما، ذلك أن ازدياد دور التحليل الاقتصادي الجزئي والكلي يساعد على دقة التوقع عموماً ومن بينة دقة التوقع في نطاق النفقات العامة والإيرادات العامة ولو تجاوز ذلك فترة السنة.[5]

---

[1] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة ،مرجع سابق ،ص633.

[2] قاسم ابراهيم الحسيني، المحاسبه الحكوميه والموازنة العامه للدوله، مرجع سابق، ص126.

[3] لؤي وديان، زهير الحدرب، 2010، المحاسبة الحكومية، دار البداية للنشر، عمان، ص167

[4] أكرم ابراهيم حماد،2012، المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها، أمواج للنشر والتوزيع، عمان، ص67

[5] قطب إبراهيم محمد، الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص433-434.

**رابعاً**: توفر الأساس العلمي والموضوعي للسياسات العامة، ذلك أن طريقة تجميع واختيار البرامج والأعمال وإستخدام تحليل النظم واتخاذ القرارات يعمل على وضع سياسة الخطة وسياسة الموازنة العامة على أسس علمية وموضوعية. (1)

**خامساً :** يجبر هذا النظام الإدارات الحكومية على توحيد جهودها ومواردها، لأن نظام التخطيط والبرمجة يجري على أساس البرامج وليس على أساس الوحدات الإدارية فالبرنامج الواحد قد تشترك في تنفيذه عدة إدارات حكومية.

**سادساً :** يعطي هذا النوع من الموازنات المرونة للإدارات الحكومية طالما أن عملية التخطيط تأتي بمبالغ مالية إجمالية على مستوى البرنامج وليس على أساس البنود، وبالتالي فإنه يسمح بالمرونة في الإنفاق بين أوجه الإنفاق المختلفة طالما أنها ضمن التخصيصات الإجمالية للبرنامج.

**الفرع الثاني: عيوب موازنة التخطيط والبرمجة .**

على الرغم من المزايا والفوائد العديدة التي رافقت ظهور هذا النوع من الموازنات، والتي تمثلت خاصة في تطوير استخدام الموازنة في ترشيد الإنفاق العام وتوفير أسباب الكفاءة في تشغيل القطاع العام من خلال زيادة التقارب بين أجهزة التخطيط وأجهزة الموازنة العامة، والعمل على التنسيق المستمر بين وظيفة كل منهما، إلا أن التطبيق العملي لهذه الموازنة واجه الكثير من المشاكل التي حالت دون تطوير هذه الموازنة مما جعله عرضة للعديد من الانتقادات. ومن أبرز الانتقادات والصعوبات التي واجهت هذا النوع من الموازنات :

**أولاً** : ضعف التقييم المستمر، حيث إنها تركز اهتمامها على تقييم جدوى البرامج والأنشطة الجديدة مع عدم الاهتمام المناسب بتقييم البرامج والأنشطة بشكل مستمر في السنوات الثلاث السابقة للتأكد من منفعتها. (2)

**ثانياً :** تركز هذه الموازنة على التحليل الاقتصادي وتقلل من أهمية المنافع السياسية، في حين أن الموازنة تتأثر بالعوامل السياسية والاجتماعية في الدولة، كما تتأثر قراراتها بالجماعات الضاغطة ومصالحها وبمناقشات المجالس التشريعية والمسؤولين في الجهاز الحكومي، فهي لا تتأثر فقط بالنتائج المادية لتنفيذ البرامج لذلك يكون من غير الملائم تجاهل الجانب السياسي خاصة في قرارات المالية العامة. (3)

---

[1] محمد سعيد فرهود،علم المالية العامة،مرجع سابق،ص635

[2] عبد الله محمود سالم، 1989، نحو إطار عام لمراجعة الكفاءة والفاعلية، المجلة المصرية للدراسات،المجلد13، العدد2، جامعة المنصورة.

[3] قطب إبراهيم محمد، الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص326

**ثالثاً :** عدم إدراك المالية العامة لطبيعة هذا النظام، ويتضح ذلك من خلال عدم تحديد ما هو مطلوب من الإدارة الحكومية تحديداً دقيقاً، وعدم توافر قاعدة بيانات سليمة تغذي ما يحتاج إليه هذا النظام، وعدم توافق السياسة المالية مع الواقع الفعلي، وعدم حساسية النظام تجاه المواقف التقليدية والعلاقات الإنسانية. (1)

**رابعاً** : اتهم نظام موازنة التخطيط والبرمجة بالغموض والالتباس، ذلك أن معنى هذا النظام نفسه لم يكن واضحاً في أذهان الناس، فهو يعني عند بعضهم مظهراً من مظاهر الموازنة العامة أو تجميع التكاليف في أصناف معينة، وهو يعني عند آخرين الموازنة التي تزيد مدتها على السنة و عند مجموعة ثالثة تحليلاً للتكاليف والعائد، ولمجموعة رابعة إعادة تنظيم الوحدات الإدارية. (2).

**خامساً** : النقص الكبير في اعداد الموظفين المؤهلين علمياً وعملياً والقادرين على التحليل الكمي والمالي والاقتصادي وتطبيقه على الحاسب الإلكتروني. (3)

**سادساً** : صعوبة تحديد الأهداف وصياغتها على شكل برامج وأنشطة وذلك نظراً لصعوبة تحقيق التوازن بين الأهداف طويلة الأجل من جهة، ولتغيير الأهداف في الوقت الذي تتسارع فيه المتغيرات من جهة اخرى.

**سابعاً** : يحتاج هذا النظام الى وقت وجهد كبيرين إضافة الى أنه يتطلب مهارات عالية للتحليل المالي، سواء كان من قبل معديه أو مستخدميه وبالتالي زيادة تكاليفه.

**ثامناً** : صعوبة التنبؤ والقياس والتعبير الكمي عن مخرجات معظم البرامج.

ونتيجة للصعوبات التي واجهت تطبيق موازنة التخطيط والبرمجة والانتقادات التي وجهت إلى هذه الموازنة فقد ترتب على ذلك كله أن أصدر مكتب الموازنة في الحكومة الفيدرالية الأمريكية التعميم رقم 11/9 بتاريخ 1971/6/21 والذي ينص على:

" لم يعد لزاماً على الإدارات والمصالح الفيدرالية أن ترفق مع الميزانيات التي تقدمها دراسات تتضمن برامج لعدة سنوات، وخططاً مالية ومذكرات برامج، ولا دراسات تحليلية أو جداول تهدف إلى تقديم معلومات متناسقة عن برامجها أو تقديرات مصروفاتها. (4)

---

[1] كارل تايلر، بدون تاريخ نشر، فشل العمل بنظام موازنة التخطيط والبرامج في تطور نظام موازنة التخطيط والبرامج، ترجمة أنور عبد الخالق، القاهرة، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، ص57

[2] عاطف عبد الحميد عجوه 1401 ، " الميزانية العامة والخطة الاقتصادية في الدول النامية، من أبحاث دورة الميزانية العامة كأداة للتنمية الاقتصادية"، كلية العلوم الإدارية، جامعة الرياض، ص13.

[3] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق، ص358.

[4] ترجمة حسن ياسين، خلال ورقة عمل قدمت إلى ندوة الميزانية في الرياض معهد الإدارة العامة تاريخ 7-1397/4/9هـ.

وترتب على ذلك أن توقف العمل بموازنة التخطيط والبرمجة، وقصد من ذلك تبسيط متطلبات تقديم الموازنة، ومع ذلك يجب أن نشير إلى أن توقف العمل بموازنة التخطيط والبرمجة قد تم على مستوى الإدارات الحكومية الفيدرالية الأمريكية، وما زالت مطبقة في بعض الولايات والإدارات المحلية .

ولا يعني توقف العمل بهذا النظام اختفاء الدراسات التحليلية والمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الفيدرالية، تجدر الإشارة هنا إلى أن الأردن لم يأخذ بموازنة التخطيط والبرمجة بعد، وذلك لصعوبة تطبيقها على الواقع المالي في الأردن .

## المبحث الرابع

## الموازنة الصفرية

بعد أن واجه أسلوب موازنة التخطيط والبرمجة العديد من العقبات والانتقادات و التي كانت صعبة التذليل، وما أن جاء العام 1971 في أمريكا إلا وقد نُزع مصطلح موازنة التخطيط والبرمجة من قائمة المفردات التي تستعمل على مستوى إدارة الموازنة الفيدرالية، وعندها أصبح المسؤولون ورجال القرار يقفون أمام مواجهة جديدة مع عدد من الأسئلة التقليدية بشأن البديل، وما هي التصورات حول الأسلوب الجديد؟ (1)

إذاً و بعد فشل نظام التخطيط والبرمجة، كان لا بد من ظهور نظام جديد لتطوير الموازنة أصطلح على تسميته " موازنة الأساس الصفري أو " الموازنة الصفرية .(2)

يسعى هذا الأسلوب الجديد لخدمة أهداف الحكومة في مجال رفع درجة الكفاءة والفعالية في أداء الأنشطة الحكومية من خلال تحديد أولويات برامج الحكومات، وإلقاء الضوء على جدوى تلك البرامج من أجل إعادة تخصيص الموارد بشكل أفضل. (3)

وتعد الموازنة الصفرية موجة من موجات إصلاح الموازنة العامة، و برزت كمحاولة للتغلب على المشاكل والعقبات التطبيقية التي صادفت النظم الأخرى للموازنة. (4)، و بدأ التفكير بمفهوم الموازنة الصفرية عندما أوصى خبراء هيئة الأمم المتحدة في عام 1967 بضرورة إيجاد طرق جديدة لتحليل مشاكل الإدارة المالية والموازنة العامة في الدول النامية وذلك لقياس الفعالية الاقتصادية للنفقات العامة. (5)

وسنعمل في هذا المبحث على توضيح هذا التطور الجديد في أنظمة الموازنة العامة للدولة من خلال تناول العناصر التالية وذلك من خلال المطالب التالية بالبحث والدراسة:

**المطلب الأول:** مفهوم الموازنة الصفرية.

**المطلب الثاني:** نشأة الموازنة الصفرية .

**المطلب الثالث:** الخطوات الرئيسية لتطبيق الموازنة الصفرية.

**المطلب الرابع:** تقييم الموازنة الصفرية .

---

[1] علي العربي، عبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، مرجع سابق، ص158.

[2] عمارة جمال، أساسيات الموازنة العامة، مرجع سابق، ص218.

[3] قاسم ابراهيم الحسيني،1999، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة، مؤسسة الوراق، عمان، ص127

[4] توفيق صالح عبد الهادي،2011، الرقابة الإدارية " المفهوم والممارسة" دار الحامد للنشر، عمان، ص96

[5] دليل الأمم المتحدة، مشاكل سياسة وإدارة الموازنة في الدول النامية، ترجمة فهمي محمود شكري، القاهرة، المنظمة العربية للعلوم الإدارية ،(بدون تاريخ نشر) ص38-42.

## المطلب الأول

## مفهوم موازنة الأساس الصفري

تعد موازنة الأساس الصفري فلسفة متكاملة، تتميز عن الموازنة التقليدية في أنها تستند إلى فكر علمي منطقي متقدم يساعد على توفير أفضل الظروف للإبداع والابتكار والتخلص من الروتين الحكومي، وذلك من خلال ممارسة التقييم والمراجعة المستمرة للقرارات الإستراتيجية للإدارة الحكومية والتكيف مع الظروف غير المستقرة والمعاكسة.

ويرتكز المفهوم الأساسي لموازنة الأساس الصفري على عدم الاعتماد على معطيات الموازنة في السنة أو السنوات السابقة لإعدادها، مما يستلزم إعادة دراسة وتقييم البرامج والأنشطة التي كانت قائمة في الموازنة السابقة من جديد للنظر في أمر إعادة اعتبارها أو تعديلها، أو عدم الأخذ بها في الموازنة القادمة مثلها في ذلك مثل البرامج والأنشطة الجديدة، فلا تقتصر المراجعة على احتياجات البرامج من الأموال للسنة المالية القادمة، كما هو الحال في الموازنة التقليدية، وإنما تشمل جميع مراحل ومكونات البرامج.

أما بالنسبة لتعريف الموازنة الصفرية فلا يوجد تعريف شامل ومتفق عليه بين المفكرين والكتّاب الذين كتبوا في موضوع هذه الموازنة، إذ تختلف التعريفات للموازنة الصفرية باختلاف الجوانب التي ركّز على إبرازها الكتّاب والمفكرون، وسنعرض فيما يلي بعض التعريفات الموضوعة لهذا النوع من الموازنات:

فقد عرفّ مؤتمر الأمم المتحدة " لدراسة مشكلات سياسة الإدارة والموازنة في الدول المتخلفة" موازنة الأساس الصفري بأنها "نظام يفترض عدم وجود أية خدمة أو نفقات في البداية، والأخذ في الاعتبار الحد الأدنى للتكلفة أو أكثر الطرق فاعلية للحصول على مجموعة من المخرجات، ووضع الإطار الذي يمكن بموجبه تقييم فاعلية مستويات النفقات الجارية المعتمدة وفقاً لهذه الاعتبارات"[(1)]

وعرّفها مكتب الإدارة والموازنة الأمريكية بأنها "كل عمل إداري منظم يضمن الأخذ بالاعتبار جميع المراحل والنشاطات التي تواجه متطلبات تحضير الميزانية وتحضير البرامج".[(2)]

وعدّها البعض الآخر بأنها " أداة تكفل تحقيق أفضل تخصيص للموارد المتاحة ونوعية أفضل من القرارات التشغيلية، وتحسين سبل الاتصال، والمشاركة والدافعية من خلال تقنين

---

[1] أنور عبد الخالق محمد صديق،1400 ه، نظام الأساس الصفري، اتجاه حديث لإعداد الموازنة العامة ،مجلة الاقتصاد والإدارة، مركز البحوث والتنمية بكلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبدالعزيز، العدد10،ص92.

[2] نقلاً عن يوسف ابراهيم السلوم،1978، بحث بعنوان " نظام ميزانية قاعدة الصفر" مجلة الإدارة العامة،معهد الإدارة العامة، الرياض، العدد 21، ص 95-96.

الإجراءات والأساليب المختصة بالتخطيط، وتخصيص الموارد بما يحقق أقصى استغلال لها في ظل افتراض أن كل بند من بنود الموازنة الجارية يساوي صفراً". [1]

ويرى الباحث أن موازنة الأساس الصفري تتطلب إجراء تقييم شامل لجميع المشاريع التي تتضمنها وثيقة الموازنة العامة دون الالتزام بقاعدة أولوية البرامج القائمة على المشاريع المقترحة عند توزيع الاعتمادات، وبذلك فهي تفترض تخصيص الاعتمادات المالية أو إلغاءها للبرامج القائمة إذا تبين عند التقييم أن كفاءتها أصبحت منخفضة، أو أن الفائدة منها أصبحت لا تتناسب مع تكاليفها.

وتشير التعاريف السابقة إلى أن الموازنة الصفرية كأداة للتخطيط تسعى إلى ترشيد تخصيص الموارد المتاحة على مجالات الاستخدام المنافسة عليها، وكأداة للرقابة تعطي مرونة أكبر للإدارة الحكومية في استخدام مواردها المالية بما يؤدي إلى ترشيد الإنفاق الحكومي. [2]

وبناء على ذلك فإنه يمكننا ان نضع تعريفاً لموازنة الأساس الصفري يمكن أن يكون أكثر وضوحا وشمولاً حيث يمكننا تعريفها بأنها " أسلوب يُعد بموجبه مشروع الموازنة العامة في صيغتها النهائية على أساس التقييم الشامل لجميع البرامج والمشروعات والأنشطة الواردة فيها سواء كانت هذه الموازنة تشتمل على برامج مشروعات ونشاطات جديدة أم مشروعات ونشاطات قائمة فعلا " .

وهكذا يتضح لنا بأن فلسفة هذه الموازنة بقدر ما تهدف إلى حفظ عملية الإنفاق والرقابة عليها وعدم السماح بالموافقة على أي إنفاق لا يتم تبريره بقدر ما تمثل أسلوباً مهماً لترشيد عملية اتخاذ القرارات وتخطيط وبرمجة الأعمال والنشاطات، لأنها تفترض أن الموازنة المالية تساوي صفراً كنقطة بداية، فإنها تفترض مسبقاً أن موازنة الأعمال أو النشاطات أو القرارات تساوي صفراً أيضاً، وأنه كلما أمكن تأكيد أهمية عمل أو نشاط أو قرار، أصبحت موازنة الأعمال تنمو وتتزايد، وبالتالي أصبحت موازنة الإنفاق تنمو في موازنتها.

ونستنتج من ذلك أن مرحلة إعداد الموازنة الصفرية تبدأ من قاعدة الهرم الإداري إلى أعلى هذا الهرم، أي أن مختلف المستويات الإدارية للوحدات الإدارية الحكومية تقوم بتوضيح وبيان جميع النشاطات التي تقوم بها ومدى جدواها والمبالغ اللازمة لها والمبررات والأسباب المتعلقة بذلك، أي تتطلب الدراسة الانطلاق من نقطة الصفر.

---

[1] أحمد شهير، " تقييم دور الأساليب المختلفة لإعداد الموازنات في ترشيد الإنفاق الحكومي" المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة اسيوط، السنة العاشرة، العدد 16، ص239

[2] أحمد شهير، تقييم دور الأساليب المختلفة لإعداد الموازنات في ترشيد الإنفاق الحكومي"، مرجع سابق، ص240.

ولقد أثبت التطبيق العملي صعوبة تحقيق هذا الأمر، إذ تتعذر دراسة ومراجعة جميع البرامج والمشاريع سنوياً انطلاقا من نقطة الصفر، فلا يمكن عملياً لوحدة حكومية قائمة أن تبدأ من الصفر كما أنه لا يمكن أساساً البدء من الصفر ما دامت الوحدة الحكومية قد عملت وستظل تعمل في إطار مجموعة البرامج المتكاملة للقطاع الذي يضمها. (1)

لذلك قد يكون أسلوب إعداد الموازنة الصفرية صعب التنفيذ من ناحية أنه سوف يضيف أعباء كثيرة لعملية إعداد الموازنة، ومن ناحية أخرى سوف يلقى مقاومة شديدة من هؤلاء الذين يخشون من القضاء على برامجهم وأنشطتهم عن طريق أسلوب يُخضع كل نشاط للفحص السنوي من حيث التكلفة والمنفعة.(2)

وبناء عليه فإن جوهر الموازنة الصفرية يتمثل بالنقاط التالية:

- يجب أن تبدأ التقديرات من الصفر مع ضرورة تبرير المبالغ المطلوبة في الموازنة أيضاً من الصفر، وأن يتم تقييم كل نشاط من حيث مبررات وجوده ومدخلاته ومخرجاته ودرجة الأولوية في تنفيذه.
- أن تتم معاملة كل نشاط قائم وموجود بنفسها معاملة النشاط الجديد المقترح، من حيث ضرورة تبرير استمرار النشاط القادم في الفترة القادمة حتى يمكن تمويله.
- لا يُنظر للإنفاق في السنوات الماضية عند تخصيص الموارد للسنة القادمة وإنما العبرة بمبررات وجود النشاط ودرجة الحاجة إلى تنفيذه. (3)

**المطلب الثاني**

**نشأة موازنة الأساس الصفري**

تمثل موازنة الأساس الصفري المرحلة الرابعة للإصلاح في نظم الموازنة العامة والتي صممت وفق طبيعة مجهزة، وهو ما أكسبها مفهوماً خاصاً يعبّر عن الإجراءات الجديدة لتحقيق الهدف الذي من أجله قامت الدعوة إلى تطوير النظام السابق للموازنة العامة.

اتخذ مفهوم موازنة الأساس الصفري لتقدير الإيرادات العامة لأول مرة من طرف وزارة الزراعة الأمريكية، حيث تُراجع البرامج من أسفل إلى أعلى وليس فقط في إطار التغييرات

---

[1] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص254-255.

[2] عبد العزيز محمود رجب، 1986، " الموازنة الصفرية " المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، ص848.

[3] محمد محمود خيري، يوليو 1981، دراسه تحليلية لمفهوم وأسلوب الموازنة الصفرية مع الإشارة إلى مدى إمكانية التطبيق في الشركات الكويتية، مجلة دراسات الخليج، الجزيرة العربية، العدد السابع والعشرين، ص35-76.

المقترحة لموازنة السنة المالية، ويجب أن يكون برنامج عمل أي إدارة خاضعاً لمراجعة وتقييم مركّزين. (1)

أما بداية تطبيق الموازنة الصفرية فيعود إلى العام 1961 ففي ذلك العام رفع مدير مكتب الموازنة في وزارة الزراعة الأمريكية (ديفيد بيل) مذكرة إلى وزير الزراعة يقترح فيها إدخال تعديلات على تعليمات إعداد الموازنة، (2) و تزايد اهتمام السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية بهذه الموازنة منذ عام 1973 على الرغم من أن قطاع الأعمال بدأ باستخدام هذه الموازنة منذ العام 1969 حيث استخدمت لأول مرة من قبل شركة تكساس للآلات الحاسبة في الولايات المتحدة و أشرف على تطبيقها (بيترالى بيهر) .(3)

وكان قد عقد في عام 1967 في الدانمارك مؤتمر الأمم المتحدة لدراسة مشكلات الإدارة المالية والموازنة في الدول النامية، و أوصى هذا المؤتمر بتبني فكرة الموازنة الصفرية كوسيلة لتحليل وقياس فعالية النفقات الجارية إضافة إلى طرق التحليل الأخرى وذلك لزيادة فعالية النفقات الحكومية. (4)

وكان من مهد الطريق لظهور موازنة الأساس الصفري بالإضافة إلى الخبرة المكتسبة على إمتداد السنين الماضية من تجارب تطبيق موازنات أخرى، هو إلتزام الرئيس الأمريكي (جيمي كارتر) بعد إنتخابه رئيساً للولايات المتحدة عام 1976 بتطبيقها في موازنات أجهزة الحكومة الفيدرالية وفاءً لوعوده الانتخابية باستخدامها كوسيلة لزيادة الرقابة على الإنفاق العام. (5)

أصدر الرئيس الأمريكي كارتر أمراً بتعميم تطبيق موازنة الأساس الصفري في باقي الولايات المتحدة في عام 1977، وعلى إثر ذلك قام مكتب الإدارة والموازنة بإعداد تعليمات تبين للأجهزة الحكومية كيفية إعداد موازناتها على الأساس الصفري، وبناء على ذلك ظهرت موازنة الحكومة الفيدرالية على الأساس الصفري لأول مرة في السنة المالية عام 1979، و ساعد تطبيق الموازنة الصفرية في الحكومة الفيدرالية على سرعة انتشارها وتطبيقها في حكومات الولايات وفي الشركات الخاصة في الولايات المتحدة الأمريكية. (6)

---

[1] محمد اسماعيل محمد، الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة، مرجع سابق، ص132.

[2] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص247.

[3] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص 645.

[4] أنور عبد الخالق، محمد صديق، 1400 ه، نظام الأساس الصفري " مجلة الاقتصاد والإدارة، العدد العاشر، ص201

[5] محمد إسماعيل محمد، الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة، مرجع سابق، ص132

[6] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص249

وكان مجلس الشيوخ الأمريكي قد أبدى موافقته على المشروع الذي تقدم به السناتور الأمريكي (موسكي) والذي يحمل اسم ( مشروع قانون إصلاح الاقتصاد والنفقات الحكومية )، و قد تضمن هذا القانون دعوة مدير مكتب الإدارة والموازنة العامة لتطبيق نظام موازنة الأساس الصفري. [1]

لم تستمر طويلاً مدة تطبيق الموازنة الصفرية في أجهزة الحكومة الفيدرالية الأمريكية، فقد توقف تطبيقها هناك بعد أن تسلم الرئيس الأمريكي ( ريجان ) منصب الرئاسة في عام 1981 إذ أعلنت الإدارة الجديدة توقف تطبيق الموازنة الصفرية في أجهزة الحكومة الفيدرالية بعد ذلك التاريخ بوقت قصير، ولم يعد مطلوباً من تلك الأجهزة أن تعد موازناتها على أساس متطلبات الموازنة الصفرية .

## المطلب الثالث

## خطوات أو مراحل إعداد موازنة الأساس الصفري

إنّ عملية إعداد موازنة الأساس الصفري تتطلب القيام بعدد من الخطوات، حيث تقوم كل وحدة بإعادة تصميم برامجها ونشاطاتها بهدف مقارنة المخرجات بالتكاليف، ولذلك فإن إجراءات موازنة الأساس الصفري قد تختلف من وحدة إلى أخرى، ومع ذلك فإن هناك خطوات رئيسية لا بد من مراعاتها عند تطبيق هذه الموازنة وهذه الخطوات هي:

**أولاً: إعداد الموازنة ابتداءً من قاعدة الصفر**[2]

بموجب مفهوم موازنة الأساس الصفري فليس هناك أولوية للبرامج القديمة على البرامج الجديدة، فجميع البرامج والمشاريع متساوية من هذه الناحية، وتتنافس فيما بينها على الاعتمادات المتوفرة ويتم إجراء مراجعة وتقييم لها بشكل كامل، وعلى ضوء هذه المراجعة فإن البرامج ذات الكفاءة العالية هي التي تحظى بالاعتمادات حتى ولو كانت برامج جديدة، أما البرامج منخفضة الكفاءة فتنخفض اعتماداتها أو تلغى حتى ولو كانت برامج قديمة، وهذا التقييم الشامل يكشف عن الازدواجية في الأعمال وعن المشاريع والبرامج القديمة التي أصبحت قليلة الفائدة.

**ثانياً: تحديد وحدات اتخاذ القرارات**[3]

تمثل وحدات اتخاذ القرار تلك النشاطات التنظيمية التي تقوم بتقديم الخدمات أو إنتاج السلع، وبشكل عام تقابل هذه الوحدات بما يسمى بالبرنامج أو مركبات البرامج في نظام التخطيط والبرمجة، ولما كان هدف موازنة الأساس الصفري هو تركيز اهتمام الإدارة على تقييم النشاطات

---

[1] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق ،ص645

[2] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق ،ص255

[3] عمارة جمال، أسس المالية العامة، مرجع سابق، ص365.

واتخاذ القرارات فإنه يجب تحديد مركبات كل مؤسسة من أجل القيام بتحليلها أو اتخاذ قرار بشأنها، أي أن وحدات اتخاذ القرارات هي نفسها الوحدات التنظيمية المستخدمة في الموازنة التقليدية وباستطاعة المديرين أن يقسموا وحدات القرارات نفسها إلى مجموعات وظائف أو عمليات داخل وحدة القرارات الواحدة إذا كانت كبيرة الحجم وتستحق تحليلاً مفصلاً، وهكذا قد يقسم التنظيم الواحد إلى مجموعة من وحدات القرارات.

**ثالثاً:** تحليل وحدة اتخاذ القرارات إلى مجموعات من القرارات، والمقصود بمجموعة القرارات هي الطريقة التي تمكّن وحدة اتخاذ القرارات من المقارنة بين البرامج والنشاطات الحالية والجديدة وتحديد البديل المقترح لتحقيق الأهداف. (1)

**رابعاً:** تقييم وترتيب مجموعة القرارات من أجل طلب الاعتمادات، ثم تقوم الوحدة الإدارية العليا بتقييم البدائل المقترحة وتصدر قرارها بناء على ذلك، الأمر الذي يؤدي إلى تحسين عملية توزيع الاعتمادات المالية المتوفرة بين البرامج، ويحقق نتائج أفضل من الإمكانيات المالية المتاحة. (2)

وتتمثل خطوة ترتيب مجموعة القرارات في أنها تمد الإدارة بإسلوب لتوزيع الموارد المتاحة مما يمكّنها من إعطاء الإجابة على السؤالين التاليين:

- أين وكيف نستطيع إنفاق أموالنا بأكثر درجة من الفاعلية؟
- ما هو حجم الأموال الواجب إنفاقها؟. (3)

تستطيع الإدارة الإجابة على هذه التساؤلات عن طريق جدولة مجموعات القرارات وفقاً للمنافع المتناقضة للوحدة أو المؤسسة، ومن ثم تحديد المنافع المتوقعة على كل مستوى من مستويات الإنفاق، وترتيب الأولويات يشكل الحجر الأساسي للتحليل واتخاذ القرارات. (4)

وعندما يتم ترتيب مجموعة القرارات تستطيع الإدارة بعد ذلك تخصيص الموارد المتاحة على هذا الأساس، حيث تقوم بتمويل الأنشطة الأكثر جدوى ومنفعة، سواء أكانت الأنشطة قائمة حالياً أم أنشطة جديدة.(5)

---

[1] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص647

[2] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص256

[3] عبد العزيز محمود رجب، الموازنة الصفرية، مرجع سابق، ص856

[4] سليمان اللوزي، فيصل مرار وائل العكشة،1997، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، دار المسيرة ،عمان ،ص144

[5] نعيم حسني دهمش، 1981، الموازنة الصفرية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية ،عمان، ص26.

**خامساً: إعداد الموازنات**

في هذه الخطوة يتم إصدار مجموعات القرارات التي تم اختيارها وترتيبها وفقاً لأولوياتها وأهميتها في تحقيق الأهداف الرئيسية للحكومة لتوزع الموارد المالية المتاحة لتمويلها، حيث تخصص الموارد أولاً للمجموعات القرارية في قمة ترتيب الأولوية ثم المجموعات التي تليها في الترتيب إلى أن تتطابق المبالغ المخصصة للمجموعات مع الموارد المتاحة. [1]

وتمثل المجموعات القرارية البنية الأساسية التي ترتكز عليها باقي مقومات وإجراءات الموازنة الصفرية، وهي تتضمن العنصر البشري، الإنفاق الرأسمالي، الخدمات وأيضاً عناصر الإنفاق في موازنة البنود، وتعتبر المجموعات القرارية من حيث الشكل وثائق تعرض وصف البرامج والأنشطة التي تتكون منها الوحدة القرارية ومبررات وجودها، وعلى الرغم من اختلاف تصميم وشكل المجموعات القرارية من وحدة إلى أخرى إلا أنها تتضمن المعلومات الأساسية التالية :

- أهداف البرنامج.
- وصف الانشطة الرئيسية والفرعية لكل برنامج.
- المنافع والتكاليف لكل برنامج متمثلة في الاثار التي تترتب على اعتماد او عدم اعتماد البرنامج.
- عبء العمل ومقاييس الاداء.
- طرق بديلة لتحقيق الأهداف .[2]

## المطلب الرابع

## تقييم موازنة الأساس الصفري

إن أسلوب موازنة الأساس الصفري لا يعد مرحلة مستقلة من مراحل إصلاح الموازنة العامة، لكنه يمثل تطوراً وتعديلاً يتعلق بجانب النفقات في موازنة التخطيط والبرمجة وقد صاحب هذا التطور بعض الصعوبات التي أدت إلى الحد من تطبيق هذا النوع من الموازنة، كما حققت هذه الموازنة عدداً من الفوائد والإيجابيات وفي الوقت نفسه وجهت إليها العديد من الانتقادات.

**الفرع الأول: الصعوبات التي واجهت تطبيق موازنة الأساس الصفري .**

لقد واجه تطبيق موازنة الأساس الصفري عدداً من الصعوبات ويمكن تلخيصها بالنقاط التالية:

---

[1] يراجع في هذا الشأن:-

- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص267.
- نعيم حسني دهمش، نفس المرجع، ص124.

[2] قاسم ابراهيم الحسيني، المحاسبة الحكومية والموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص 134-135

**أولاً: صعوبة إخضاع جميع البرامج والمشاريع لمتطلبات الموازنة الصفرية :**

تتطلب الموازنة الصفرية إجراء دراسات تحليلية للبرامج والمشاريع، وإلى مقارنة التكلفة بالعائد منها، ويصعب إجراء دراسات تحليلية وتقدير العوائد بشكل نقدي لجميع أوجه الإنفاق في الموازنة، فهنالك التزامات سابقة على الدولة لا بد من الوفاء بها، كتسديد أقساط وفوائد الدين العام، وهناك برامج تتم الموافقة عليها لاعتبارات سياسية، فهذه الأنواع من النفقات يصعب تطبيق الموازنة الصفرية عليها، كما أنه يبدو من الصعب إلغاؤها وذلك بسبب الاعتبارات السياسية والاجتماعية (1)

**ثانياً :** صعوبة البدء من نقطة الصفر ولو كان فرضياً، وهذا الافتراض قد يتناسب مع المشروعات الجديدة، إلا أنه عملياً لا يتناسب مع المشروعات المستمرة في العمل في إطار خطة شاملة أو برامج متكاملة.(2)

**ثالثاً :** إنّ موازنة الأساس الصفري يستغرق تطبيقها وقتاً طويلاً وتتطلب استخدام وسائل فنية حديثة وتحتاج إلى تخصيص عدد كبير من ساعات العمل للإداريين ولموظفي الموازنة وذلك لجمع البيانات ووضع مجموعات القرارات التي تتضمنها الموازنة الصفرية. (3)

**رابعاً: صعوبة تقييم فائدة وجدوى كل برنامج أو مشروع سنوياً :**

تحتاج العديد من البرامج والمشاريع إلى أكثر من سنة لتظهر النتائج أو العوائد، ولذا فإن تقييمها سنوياً يعد مضيعة للوقت والجهد.

ويرى الباحث أن هناك صعوبات ومشاكل أخرى يمكن أن تعترض تطبيق موازنة الأساس الصفري ومنها :

- يتطلب تطبيق هذا النوع من الموازنات إلى بذل مجهود إضافي من معدّي الموازنة، حيث أن بناء هذه الموازنة يتطلب الإنطلاق من نقطة الصفر.
- الحاجة إلى تدريب العاملين بأجهزة الدولة المسؤولة عن إعداد الموازنة على استخدام هذا الأسلوب.
- يتطلب هذا الأسلوب اشتراك أعداد كبيرة من المديرين المسؤولين عن إعداد وتنفيذ البرامج والمشروعات لوضع وإعداد الموازنة.

---

[1] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص271.

[2] محمد خالد المهايني، 2010، المحاسبة الحكومية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ص 306 .

[3] فؤاد الفسفوس، 2010، المحاسبة الحكومية، دار كنوز للمعرفة، عمان، ص74.

- أنّ هذا الأسلوب يستغرق وقتاً أطول في الإعداد أكثر مما تتطلبه إجراءات الموازنة العادية أو التقليدية ،وذلك نتيجة لما يتطلبه هذا الأسلوب من استخدام وسائل فنية حديثة وجديدة.
- حاجة هذا الأسلوب الى قدر أكبر من التحليل الذي يتطلب نوعية معينة من المختصين في إعداد الموازنات.
- يتطلب هذا الأسلوب الكثير من المعلومات والبيانات التي قد لا تكون متوفرة لدى أجهزة الدولة، أو من الصعب الحصول عليها.

ويرى الباحث أنه وعلى الرغم من وجود مثل هذه المعوقات أو الصعوبات إلا أنه يمكن تذليلها إذا توفرت رغبة من الإدارة بتطبيق هذا النوع من الموازنات.

**الفرع الثاني : مزايا موازنة الأساس الصفري .**

لقد حقق تطبيق موازنة الأساس الصفري عدداً من المزايا والفوائد التالية:

**أولاً:** إن فلسفة موازنة الأساس الصفري تقوم على إلغاء أو تخفيض مخصصات البرامج والأنشطة وتعمل على اختيار البرامج والأنشطة الأكثر كفاءة، وهذا بدوره يؤدي إلى رفع كفاءة النفقات العامة وزيادة فاعلية الأجهزة الحكومية، وهو ما ينعكس إيجاباً على النفقات العامة والإيرادات العامة ولا يؤدي إلى زيادتها. (1)

**ثانياً:** عملت موازنة الأساس الصفري على تغطية فجوات موازنة التخطيط والبرمجة، ذلك أن موازنة التخطيط تعد أداة للاقتصاد الكلي من أجل إتخاذ القرارات المركزية بالنسبة لموضوعات السياسة الرئيسية وتخصيص الأموال المتاحة، بينما تعد موازنة الأساس الصفري أداة للاقتصاد الجزئي لتحويل الأهداف إلى خطة تشغيلية فعّالة ومتوازنة، كما أنها تسمح للمديرين بتقييم أثر مستويات التمويل المختلفة على البرامج وعناصرها حتى يتسنى لهم تخصيص الموارد المحدودة بطريقة أكثر فعالية. (2)

**ثالثاً:** تعمل موازنة الأساس الصفري على توزيع الإمكانات المالية بطريقة أفضل، وذلك لاعتمادها على الدراسات التحليلية التي تجري للبرامج والمشاريع الحالية والجديدة، وتخصيص الاعتمادات للبرامج المرتفعة الكفاءة والفعالية بدلاً من البرامج المنخفضة الكفاءة والفعالية. (3)

---

[1] عبد الله الطاهر، الأساليب الفنية لإعداد وتنفيذ الميزانية العامة، بحث مقدم لدورة الميزانية العامة كأداة للتنمية الاقتصادية خلال الفترة 7-18 حزيران ،1401 هـ، كلية العلوم الإدارية، الرياض، ص170.

[2] زهير الحدرب، 2010، المحاسبة الحكومية، دار البداية، عمان، ص181.

[3] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص269

**رابعاً:** تعمل موازنة الأساس الصفري على رفع كفاءة نشاطات التخطيط والرقابة وإعطاء مرونة كبيرة في اتخاذ قرارات تمويل الأنشطة الحكومية الجارية، كما تعمل على التعرف على كل النشاطات وتقييمها وتبريرها ثم الكشف عما إذا كانت النشاطات الجارية كافية أو فعّالة أم يجب تخفيضها من أجل بناء نشاطات وبرامج جديدة أو من أجل تخفيض الموازنة. [1]

**خامساً:** تعمل موازنة الأساس الصفري على تحقيق التكامل الأفقي والرأسي بالنسبة إلى المستويات الإدارية كافة، مما يزيد من فاعلية الأداء وتحقيق الأهداف المحددة وتنمية المهارات البشرية وتبادل الآراء بين الأفراد. [2]

**سادساً:** تعد الموازنة الصفرية عملية تعليمية يمكن أن تساعد في تطوير فريق الإدارة، كما يمكن أن تجعل من عملية التحديد والتقييم مسألة عادية بالنسبة لكل نشاط وحسب ما تتطلبه عملية إتخاذ القرارات من قبل المديرين الذين يقومون بتقييم نشاطهم بالنسبة للتخطيط والتنفيذ وكفاءة الإنجاز وفعالية الانفاق، وذلك على أسس مستمرة، كما يمكن أن يكوّن المديرين لجان عمل تقوم بترتيب رزم قرارات الوحدات التنظيمية العديدة التي قد ينجم عنها تفهم المشاكل والأنشطة الأخرى. [3]

ومن خلال دراستنا لهذا النوع من الموازنات فإنني كباحث توصلت الى وجود مزايا أخرى يمكن أن نحصل عليها في حال تطبيق هذا الأسلوب ومن أهم هذه المزايا :

1 . يساهم هذا النوع من الموازنات في تحقيق عملية التنمية بشتى أنواعها، وذلك لأنه يعتمد بشكل كلي على عملية التخطيط كمرحلة أساسية عند إعداد الموازنة.

2 . هذا الأسلوب يؤدي الى إعادة فحص كل الانشطة على أساس البدء من الصفر وبالتالي فإن ذلك يمكّن من تحديد البرامج التي يجب تنفيذها وتلك التي يجب استبعادها.

3 . يمكّن هذا الأسلوب من تحقيق بعض الوفرات المادية إذا ما قامت كل جهة بإعادة النظر في احتياجاتها سنوياً، كما لو أن جميع مشروعاتها قد تم إعدادها من جديد وتم تقدير كلفتها لأول مرة.

4 . يؤدي هذا الأسلوب الى رفع كفاءة البرامج والمشروعات ذات الاثر الفعّال وذلك من خلال زيادة التمويل لهذه البرامج والمشروعات وتخفيض الاعتمادات المخصصة لبرامج أخرى ذات عائد منخفض.

---

[1] نعيم حسني دهمش، الموازنة الصفرية، مرجع سابق، ص50.

[2] محمد خالد المهايني، المحاسبة الحكومية، مرجع سابق، ص306.

[3] نعيم حسني دهمش، الموازنة الصفرية، مرجع سابق، ص54.

لذلك يمكننا أن نستخلص مما تقدم أن لموازنة الأساس الصفري فوائد ومزايا عديدة يمكن أن نحصل عليها نتيجة تطبيق هذا النوع من الموازنات، فهذه الموازنة تساعد على تحسين عملية التحديد والتحليل للبدائل والأنشطة، وذلك بجهد ووقت أقل نتيجة معرفة المديرين للعمليات التي يقومون بتنفيذها، والتركيز على البدائل والتكاليف والأولويات التي تشملها عملية التحديد والتحليل.

**الفرع الثالث: سلبيات موازنة الأساس الصفري .**

وجهت إلى الموازنة الصفرية العديد من الانتقادات وتتلخص بما يلي:

**أولاً:** ضعف أسلوب مراجعة المجموعات القرارية وتقييمها وترتيبها، حيث إن الأسلوب الأكثر شيوعاً هو الرأي أو الحكم الشخصي، ويثور التساؤل عمن له حق إصدار حكم أو رأي في مدى أهمية برنامج أو نشاط ما، وما هي المعايير المستخدمة في ذلك، هل الكفاءة أم الفعالية أم العدالة أم الرغبة السياسية أو الاجتماعية ؟ وهذا يؤدي إلى تعدد المجموعات القرارية الأمر الذي يؤدي إلى صعوبة في التنسيق فيما بين هذه المجموعات أو دمجها وكذلك صعوبة مراجعتها وتقييمها. (1)

**ثانياً:** تتطلب موازنة الأساس الصفري حاجة زائدة من المديرين بدرجة أكبر مما هو عليه في الموازنة التقليدية، وقد يشعر بعض المديرين والموظفين بالتهديد من جراء نظام تقييم فعالية برامجهم مما يجعل موازنة الأساس الصفري مهددة بعراقيل بيروقراطية، وقد يقابل المديرين بعض المشاكل في تحديد وحدات القرار المناسبة وتطوير بيانات كافية لتحقيق تحليل فعّال والتعرف على الحد الأدنى للمجهودات، بالإضافة إلى مشاكل ترتيب البرامج المختلفة طبقاً لأسبقيتها وقياس الأداء وتأثيره على التحليل. (2)

**ثالثاً:** إنّ موازنة الأساس الصفري لم تكتمل لتصبح نظاماً جديداً وبديلاً لأنظمة الموازنة الحكومية لا من حيث هيكلها التنظيمي ولا من حيث اعتمادها لتبويبات معينة خاصة بها، ذلك أن هذا النمط من الموازنة أساساً لا يأخذ بعين الاعتبار النفقات السابقة. (3)

**رابعاً:** إنّ تطبيق موازنة الأساس الصفري تستوجب بذل مجهود كبير من واضعي الموازنة، كما تتطلب تدريباً متقدماً للعاملين في إدارات الموازنة، كما أن إجراءات هذه الموازنة تتطلب وقتاً أطول لإعدادها أكثر من الموازنة التقليدية، بالإضافة إلى أن هناك نقصاً في المقاييس

---

[1] توفيق صالح عبد الهادي، الرقابة الإدارية، مرجع سابق، ص102.

[2] محمد اسماعيل محمد، الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة، مرجع سابق، ص140

[3] فهمي محمود شكري، الموازنة العامة، مرجع سابق، ص202.

لقياس الأداء في البرامج المختلفة، وعدم إمكانية تحديد العلاقة بين التكلفة والعائد، إذا لم يمكن تقدير الناتج بشكل نقدي. (1)

**خامساً:** عدم توفر البيانات الكافية عن البرامج والمشاريع، حيث يحتاج تطبيق موازنة الأساس الصفري إلى كميات كبيرة من البيانات المتنوعة، ولا سيما إلى بيانات عن تكاليف البرامج والمشاريع والعوائد المتوقعة منها وعن وحدات لقياس الإنجازات، ولا تكون هذه البيانات متوفرة في معظم الأحيان عند البدء في تطبيق هذا النوع من الموازنة، ويحتاج تجهيزها إلى إيجاد أنظمة ووحدات إدارية للمعلومات في المنظمات لتقوم بتجميع وتنظيم المعلومات المطلوبة وتقديمها للمسؤولين عند إعداد الموازنة. (2)

وعلى وجه العموم يمكن تقسيم المشاكل التي يمكن أن تواجه تطبيق موازنة الأساس الصفري إلى ثلاث مجموعات :

- المشاكل الإدارية.
- مشاكل تكوين وإعداد رزم القرارات.
- مشاكل عملية ترتيب الأولويات. (3)

ويرى الباحث أنه وعلى الرغم من وجود مثل هذه السلبيات والمشاكل التي تعترض تطبيق موازنة الأساس الصفري، إلا أنها تعد اتجاهاً على الطريق الصحيح لتطوير نظام الموازنة يقوي ويدعم الأنظمة الحديثة للموازنة العامة، وخاصة نظام التخطيط والبرمجة، وهي أداة غالية الثمن ومفيدة للتخطيط والتنفيذ، غير أن نجاح هذا النوع من الموازنة يحتاج إلى دعم ومشاركة كبار المديرين في مستويات الإدارة الحكومية كافة.

وأضيف أنها أسلوب حديث ومتطور من أساليب إعداد الموازنات العامة للدول حيث إنها تتميز من وجهة نظرنا بعدد من المميزات و منها:

- اعتمادها على طرق التحليل الاقتصادي وتحليل التكلفة في اتخاذ القرار، بالإضافة إلى البيانات والمعلومات الإحصائية لاستخدام بعض الوسائل الفنية مثل البرمجة الخطية وتحليل الاحتمالات.

---

[1] أنور عبد الخالق صديق، نظام الأساس الصفري، اتجاه حديث لإعداد الموازنة، مجلة الاقتصاد والإدارة، مركز البحوث بكلية الاقتصاد والإدارة، مركز جامعة الملك عبد العزيز، العدد 10، 1980، ص103-104

[2] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق، ص270.

[3] زهير الحدرب، المحاسبة الحكومية، مرجع سابق، ص 182.

- انطلاق إعدادها من الصفر، أي رفض المسيرة التاريخية المعتمدة أو المنفذة في السنة أو السنوات السابقة، وإعادة دراسة كفاءة الإنفاق عند كل عملية لإعداد الموازنة المقبلة.
- اختيارها للأولويات بحسب أهميتها في تنفيذ البرامج في إطار البدائل المطروحة لاتخاذ القرار المناسب الذي يحقق الأهداف المطلوبة.

تجدر الإشارة إلى أن الموازنة الصفرية لم تدخل حيز التطبيق في الأردن لأن متطلبات تطبيقها غير متوفرة وخصوصاً فيما يتعلق بالموارد المحدودة للدولة، وعدم توفر الإمكانات التقنية والكوادر اللازمة لها، وهذا ما يتذرع به المسؤولون عن إعداد الموازنة العامة.

## المبحث الخامس

## الموازنة الموجهة بالنتائج

على الرغم من تطور دور الدولة في الحياة الاقتصادية من دولة حارسة للأنشطة الاقتصادية إلى دولة متدخلة، ومن ثم إلى دولة منتجة للسلع والخدمات العامة، كان له الأثر الأكبر في تطور علم المالية العامة بدءاً من الموازنة التقليدية (موازنة البنود) إلى ما يسمى بالعصر الحديث بالموازنة الموجهة بالنتائج.

يعتمد هذا النوع من الموازنات العامة بالأساس، على الربط بين الإنفاق العام على نشاطات الأجهزة الحكومية كافة ونتائج هذا الإنفاق، من خلال وضع منظومة مؤشرات لقياس الأداء لكافة المستويات لتحقيق كفاءة وفاعلية الإنفاق العام للوصول إلى تحقيق الأهداف الوطنية .

أن أهم ما يميز هذا النوع من الموازنات هو الربط بين التخطيط المالي والتخطيط الاستراتيجي وتخصيص الموارد المالية المتاحة وتوزيعها بين الوزارات والدوائر الحكومية وفقاً للأولويات الوطنية، إضافة إلى الأخذ بعين الاعتبار النتائج التي تحققها هذه الجهات، حيث تقوم الوزارات والدوائر الحكومية بإعداد تقارير تتضمن تقييم ذاتي أولي لمؤشرات الاداء على مستوى الأهداف الاستراتيجية والبرامج، وتقوم بإدراجها ضمن مشاريع موازناتها المقدمة الى دائرة الموازنة العامة .[1]

لذلك يتضح لنا أن من أساسيات الموازنة الموجهة بالنتائج هو التخطيط الاستراتيجي متوسط المدى لجميع أجهزة الدولة، بدءاً من الأهداف الوطنية ووصولاً إلى الأهداف المحددة لكل جهاز إداري حسب خطتها الاستراتيجية.

وتعتبر الموازنة الموجهة بالنتائج من أهم أدوات السياسة المالية في العصر الحديث، لأنها لا تسعى إلى تطبيق ظاهرة النمو في الإنفاق، وإنما تسعى إلى تحديد الحجم الأمثل للإنفاق العام للوصول بالمتغيرات الاقتصادية إلى حالة النمو والاستقرار.

وبناءاً على ذلك فقد تم تعريف الموازنة الموجهة بالنتائج بأنها :

" الموزانة التي تعتمد على الربط بين الإنفاق على نشاطات الأجهزة الحكومية كافة ونتائج هذا الإنفاق من خلال وضع منظومة مؤشرات لقياس الأداء لكافة المستويات لتحقيق كفاءة وفاعلية للإنفاق والوصول إلى الأهداف والأولويات الوطنية " .[2]

وبناء على ذلك فإن أهم ما يميز الموازنة الموجهة بالنتائج عن غيرها من المفاهيم الأخرى للموازنات العامة :

---

[1] موقع دائرة الموازنة العامة.

[2] اسماعيل خليل اسماعيل ونائل عدس، المحاسبة الحكومية، مرجع سابق، ص240.

**أولاً:** تعتبر أداة للتعرف على مساهمة الحكومة في تحقيق الأهداف الوطنية.

**ثانياً:** تعمل على ربط الموازنة بالتخطيط الاستراتيجي إلى مدى تحقيق الأهداف الاستراتيجية وترابطها مع تحقيق الأهداف والأولويات الوطنية .

**ثالثاً :** تعمل على ربط الإنفاق العام بالنتائج .

**رابعاً:** تعتبر أداه لقياس كفاءة الإنفاق على البرامج والمشاريع من خلال منظومة مؤشرات الأداء.

**خامساً:** تعمل على تحقيق الشفافية وتطبيق المساءلة وفق أسس موضوعية.

## المطلب الأول

## آلية إعداد الموازنة الموجهة بالنتائج

تتحدد آلية إعداد الموازنة الموجهة بالنتائج وفق إطارين مهمين :

**الإطار الأول : الإطار المالي متوسط المدى.**

وهذا الإطار يقوم على تبني منهجية حديثة لإعداد الموازنة الموجهة بالنتائج، من خلال بناء إطار مالي متوسط المدى يعمل على تحديد الأبعاد الرئيسية للسياسة المالية على المدى المتوسط، ويشتمل هذا الإطار على تحليل متكامل للوضع الاقتصادي وتقدير للمؤشرات الاقتصادية الرئيسية وتقدير للإيرادات العامة لسنوات الخطة الاستراتيجية، وتقدير السقف الكلي للنفقات العامة لسنوات الخطة الاستراتيجية، وتقدير عجز الفائض بالموازنة العامة، وتحديد السقوف الجزئية لنفقات الوزارات والأجهزة الحكومية والهيئات والمؤسسات العامة خلال المدى المتوسط.

**الإطار الثاني : الإنفاق متوسط المدى**

إن بناء إطار مالي متوسط المدى للنفقات العامة يعمل على :

- تقدير متوسط المدى لكافة بنود النفقات العامة للوزارة أو الدائرة أو الهيئة أو المؤسسة، ضمن السقف المحدد لها خلال السنة المالية المعتمدة وباقي سنوات الخطة الاستراتيجية.
- تحديد أولويات الانفاق العام وربط الانفاق بالبرامج والأنشطة والمشاريع وتبني سياسة مالية مستقرة على المستوى الكلي، وهذا يؤدي إلى وضوح أهداف السياسات الحكومية على المدى المتوسط، ووضوح الرؤية المالية لدى الأجهزة الحكومية بمعرفتها لحجم إنفاقها المتوقع وإعداد الاستراتيجيات وفق هذه الرؤية.

وهناك خطوات رئيسية يجب اتباعها عند إعداد الموازنة الموجهة بالنتائج وهي: (1)

---

[1] اسماعيل خليل اسماعيل ونائل عدس، المحاسبة الحكومية، مرجع سابق، ص241.

- تحديد البرامج والمشاريع ومؤشرات قياس أدائها لضمان تحقيق تلك الأهداف، والبرامج هي مجموعة النشاطات والخدمات التي تؤديها الوزارة لتحقيق أهدافها الاستراتيجية .
- تحديد مسؤولية التنفيذ.
- دراسة وتحديد تكاليف كل نشاط أو مشروع أو برنامج .
- تحديد البيانات الكمية والنوعية عن كل نشاط أو مشروع أو برنامج وتوفير نظام معلوماتي لمعالجة هذه البيانات .
- تحديد أولويات تنفيذ البرامج والأنشطة ووضع زمن لذلك .

**المطلب الثاني**

**قواعد الموازنة الموجهة بالنتائج**

أن إعداد الموازنة الموجهة بالنتائج يتطلب الالتزام بقواعد أساسية يجب الالتزام بها وهذه القواعد هي[1] :

1- تقسيم الموازنة إلى فصول، وكل فصل يجب أن يتضمن برامج بحيث يكون كل برنامج عبارة عن مجموعة من المشاريع والنشاطات التي تؤديها الوزارة أو الوحدة الحكومية لتحقيق أهدافها الاستراتيجية بشكل يتوافق مع مسؤولياتها .

2- في حال عدم وجود برنامج ضمن الفصل يستحدث على الأقل برنامجين ضمن الفصل يرمز لهما :

أ. الإدارة والخدمات المساندة .

ب. برنامج بعنوان مرتبط بالمسؤوليات الوظيفية للوزارة أو الوحدة الحكومية.

3- كل برنامج قد يتضمن نفقات جارية أو نفقات رأسمالية .

4- تعالج النفقات الرأسمالية كما يلي :

- يقصد بالمشروع بأنه حزمة النفقات الرأسمالية التي تستهدف تحقيق نشاطات معينة ويحتوي على بنود إنفاق واضحة، وللمشروع كلفة إجمالية وفترة تنفيذ محددة وله هدف محدد وقابل للقياس.
- أية نفقات رأسمالية مستمرة لا تندرج ضمن مشروع محدد يستحدث لها مشروع ضمن البرامج بعنوان إدارة البرامج .
- أية نفقات رأسمالية مستمرة لا تندرج ضمن برنامج محدد أو تستخدم عدة برامج توضع في برنامج الإدارة والخدمات المساندة.

---

[1] موقع دائرة الموازنة العامة .

ومن خلال دراسة هذا النوع من الموازنات نجد أنها تحقق المزايا التالية :

- تزيد من فاعلية التخطيط وصنع القرار.
- ضمان تحقيق الأهداف والأولويات الوطنية .
- استخدام الموارد المقامة بصورة أمثل وزيادة كفاءة الانفاق من خلال تحديد مراكز الكلف ومتابعة التنفيذ وقياس نتائجه مقاررنة بما هو مخطط مسبقاً.
- تحديد مراكز المسؤولية .
- تحقيق الشفافية وتطبيق المساءلة وفق أسس علمية .

هذا وسوف يتم تسليط الضوء بشكل أكبر على هذا النوع من الموازنات عند دراسة التجربة الأردنية في إعداد موازناتها العامة وذلك في مبحث لاحق من هذا الفصل .

## المبحث السادس

## الموازنة التعاقدية

نظراً لحداثة هذا النوع من الموازنات العامة، فلم نجد بعد البحث والتحري أي مؤلف من المؤلفات التي تتحدث عن الموازنة التعاقدية إلا سوى بعض المقالات والآراء الفقهية لبعض الكتاب في عدد من الصحف والمجلات والمواقع الإلكترونية، لذا سوف نحاول قدر الإمكان أن نعطي صورة واضحة وموجزة عن مفهوم الموازنة التعاقدية وعن الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها بالإضافة إلى مزاياها وعيوبها .

### المطلب الأول

### نشأة الموازنة التعاقدية

يمكن اعتبار الموازنة التعاقدية هي الموجة الأخيرة من موجات الإصلاح وتطوير الموازنة العامة للدولة، ولقد كانت أول محاولة لتطبيق الموازنة التعاقدية في وزارة المالية النيوزلندية في عام 1996م،[1] وكانت هذه المحاولة لإعادة تشكيل الموازنة العامة على أنها نظام عقد صفقات بين جهة منفذة والحكومة المركزية من جهة اخرى، أي أن تقوم الحكومة بطرح مشاريعها وبرامجها المستقبلية أمام الجميع (قطاع عام وخاص) بغرض الفوز بمتعاقدين ينفذون تلك المشاريع والبرامج بأقل تكلفة ممكنة وفي الوقت المناسب، شريطة أن تحقق تلك البرامج والمشاريع الأهداف المخطط لها .[2]

إن نظرية الموازنة التعاقدية مبنية على مفهوم بسيط جداً، مفاده الدفع والتعامل مقابل الانجاز، بمعنى أنها وسيلة لتحقيق الأهداف الحكومية في الوقت المحدد (وليس المناسب) وبالتكلفة الاقتصادية الأفضل وبالجودة العالية (وليس الممكنة)، وأن المفهوم البسيط للموازنة التعاقدية لا شك أنه يستلزم الكثير من الإجراءات التطويرية الأخرى في مجالات عديدة، منها الإدارية والمالية والاقتصادية والقانونية، وهنا يكمن التحدي الحقيقي والدليل على صدق الرغبة في التطوير، حيث قد أثبتت التجارب السابقة وعلم النفس على أن تغيير أو تطوير ما ألفه الناس وتعود عليه المسؤولين هو من أصعب مراحل التطوير، لما ستواجهه هذه الإجراءات التطويرية من اعتراضات وتحفظات واعاقات قد يكون مصدرها الرئيسي الخوف من المجهول أو عدم الرغبة في بذل مزيد من الجهود .[3]

---

[1] حسن عبد الكريم سلوم، 2007م، محمد خالد المهاني، الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ والرقابة، مجلة الإدارة والاقتصاد العدد الرابع والستون.

[2] يراجع منتديات أعمال الخليج على الموقع الإلكتروني alharbi.com والمنشورة بتاريخ 2004/1/10م.

[3] نقلاً عن مقال للدكتور طارق كوشك، بعنوان من لا يتطور سيتأخر، والمنشور في صحيفة الجزيرة السعودية بتاريخ 15 ربيع الأول لعام 1434 هـ العدد(14731)

ويشير البعض إلى أن الموازنة التعاقدية تساعد على حسن استغلال المال العام وتوزيعه، بالإضافة إلى أنها تمنع اختلاسه، لأنها أحدث أنواع الموازنات الحكومية ومستخدمة حالياً في الكثير من دول العالم المتقدم بدءاً من كندا وأمريكا واليابان والصين ونيوزلندا، وتعتبر هذه الموازنة بأنها مبنية على أساس التعاقد مع جهات معينة لتنفيذ الخدمات الحكومية المرغوبة بعد تحديد أهدافها بدقة، شريطة أن يكون التنفيذ في الوقت المحدد وبالتكلفة الملائمة.(1)

وبناءاً على ما تقدم فإنه يمكننا أن نعرف الموازنة التعاقدية على أنها : "نظام تقوم الحكومة بموجبه بطرح مشاريعها وبرامجها المستقبلية بغرض الفوز بمتعاقدين ينفذون تلك المشاريع والبرامج بأقل كلفة ممكنة وفي الوقت المناسب بشرط أن تحقق تلك البرامج والمشاريع الأهداف المخطط لها".

وبهذا المعنى يمكننا أن نلخص طريقة عمل الموازنة التعاقدية على أنها تقوم على إبرام عقود مع شركات وطنية أو دولية لتنفيذ البرامج والمشاريع التي ترغب الحكومة بتنفيذها، وتقصد من ورائها تقديم الخدمات الحكومية بشكل عام، إلا أنه يشترط أن يتم تحديد أهداف الدولة بشكل دقيق، بالمقابل فإنه يجب أن يتم التنفيذ في الوقت المحدد وبالتكلفة الملائمة.

## المطلب الثاني

## تقييم الموازنة التعاقدية (2)

نظراً لحداثة الموازنة التعاقدية مقارنة مع غيرها من أنواع الموازنات الأخرى بالإضافة إلى محدودية تطبيقها على عد قليل من دول العالم، فلم تظهر هناك العديد من المزايا والعيوب لهذا النوع من الموازنات لذلك سوف نتعرض الى أهم المزايا والعيوب التي من الممكن ان تظهر عند تطبيق هذذه الموازنة.

**الفرع الأول : مزايا الموازنة التعاقدية .**

من خلال دراستنا لهذا النوع من الموازنات وجدنا انها تتمتع بعدد من المزايا والتي منها :

1. يمكن أن تساعد على تقديم حلول جذرية للعديد من المشاكل التي كانت تواجه الإدارات الحكومية.
2. يمكن أن تعمل على إعادة صياغة طرق إعداد الموازنة العامة بشكل ساعد على ربط الموازنة بالخطط التنموية للدولة .
3. يمكنها أن تساعد في تنفيذ البرامج والمشاريع الحكومية بكفاءة واقتصاد وفاعلية.

---

[1] صحيفة عكاظ السعودية، تاريخ 1434/2/16هـ العدد (4213)

[2] نقلاً عن (http:\\ koshek.net )

4. يمكنها أن تؤدي إلى توصيل المخرجات المتوخاه إلى المواطنين وعملت على ترشيد الإنفاق العام للدولة.

ومن خلال هذه المزايا يتضح ان الموازنة التعاقدية تهدف الى تحويل العلاقة بين الحكومة واجهزتها التنفيذية من علاقة التمويل النقدي الى علاقة تجارية قائمة على البيع ووالشراء، فتكون الخدمات في شكل مناقصات عامة تتنافس الأجهزة الحكومية ومؤسساتها العامة مع القطاع الخاص للفوز بعقود تعطيها حق التنفيذ لهذه الخدمات على أساس سعر محدد في العقد. وبهذه الآلية سوف ترتفع روح المنافسة ورفع مستوى الخدمات للفوز بالعقود أو المناقصات المطروحة. وكل هذا يصب في خدمة الوطن والمواطن وسرعة تقديم الخدمات وجودتها والحد من هدر المال العام وتقليل نسبة العجز وتحقيق الفائض.

**الفرع الثاني : عيوب الموازنة التعاقدية .**

مع وجود عدد من المزايا لهذا النوع من الموازنات الا ان لها العديد من العيوب ومنها :

1. غياب الكثير من المعلومات عن السوق وأسعاره عن القطاع العام، مما يجعل دخوله في منافسة تعاقدية مع القطاع الخاص أمراً محفوف بالمخاطر.
2. هناك مشاريع لا يقبل بها التعاقد مع القطاع الخاص والتي لا بد من اسنادها إلى القطاع العام، مثل المشاريع الخدمية منخفضة التكلفة.
3. حداثة الموازنة التعاقدية وعدم توافر الخبرات اللازمة لها وكذلك عدم كفاية المعلومات.

**الفرع الثالث : الموازنة التعاقدية من وجهة نظر الباحث .**

يتفق الباحث مع ما ذهب إليه مؤيدي الموازنة التعاقدية من أن موازنة البنود أصبحت موازنة قديمة جدا ولها عيوب كثيرة ولا تواكب ما يشهده العالم من تطورات وما تملك دول العالم من إمكانيات مادية وبشرية، وأن هناك ضرورة لتبني منهج أو نوع جديد غير موازنة البنود، ومن المتفق عليه أن هذه الموازنة ما زالت حديثة التطبيق وهذا ما أكد عليه مؤيدي هذه الموازنة، حيث كان أول تطبيق لها في وزارة المالية النيوزلندية عام 1996، وبناء عليه فإن التحول من موازنة البنود أي إلى الموازنة التعاقدية بحجة تطبيق ما قامت بتطبيقه الدول المتقدمة يعتبر من وجهة نظري مخاطرة كبيرة جداً.

ولضمان نجاح التجربة الجديدة فإنه من المناسب التحول التدريجي من موازنة البنود إلى الموازنة التعاقدية، حيث تطبق الموازنة الجديدة على بعض الوزارات المختارة كمرحلة تجريبية، وفي ضوء التجربة يتم التوسع في التطبيق حتى يتم تبني النموذج الجديد بشكل كامل على مستوى قطاعات الدولة.

**ولذا فإنه يجب علينا الإنتباه إلى الأمور التالية :**

- أن ظهور أي أسلوب جديد لإعداد الموازنة العامة على أساسه لا يلغي الأسلوب الذي سبقه وإنما يعمد إلى تطويره، وبالتالي فأن عرضنا السابق للأساليب الحديثة يمثل في الوقت نفسه التطورات التي حدثت على الموازنة العامة للدولة.
- أن تطبيق أي أسلوب من الأساليب المذكورة في أي بلد يجب أن يتلائم مع درجة تطور الإدارات المالية الحكومية في ذلك البلد، لذلك فقد يكون تطبيق موازنة البنود اكثر مناسبة من تطبيق الموازنة الصفرية في بعض الدول النامية، حيث تكون الإدارات المالية الحكومية غير متطورة وبالتالي غير قادرة على تطبيق الموازنة الحديثة سواء من ناحية إعدادها أو تنفيذها او الرقابة على تنفيذها .
- تطوير الموازنة العامة يجب أن يكون تدريجياً وأن يتم تهيئة الظروف والوسائل والإمكانات، كتدريب العاملين قبل البدء بالتطوير.

## المبحث السابع

## التجربة الأردنية في إعداد الموازنة العامة

تتعرض الحكومات في الدول لضغوطات مستمرة من أجل إجراء مراجعات حقيقية لسياساتها المالية والإدارية، وللتخلص من التضخم البيروقراطي في أجهزتها الإدارية وتوقيف الهدر الإقتصادي فيها، وللقيام بعمليات إعادة هيكلة للوحدات الحكومية بصورة تمكّن من قياس الأداء ومقارنة المنجز بالمستهدف لتحليل الانحرافات وتحديد أسبابها والمسؤول عنها، لذلك أهتمت الإدارات المالية الحكومية بتطوير أداة الموازنة العامة للدولة لتحقيق هدف السيطرة على النفقات والتأكد من أنها ترتبط بغايات عامة للمجتمع ككل.

عُرف للموازنة العامة عبر الزمن عدة أنماط وأساليب، وتبني الدولة لأي منها يستند الى طبيعة النظام السياسي الحاكم فيها والمرحلة التي يمر بها اقتصادها، إضافة إلى مدى وجود الدراية والمعرفة الكافية لدى إدارتها بفائدة وأهمية ومزايا كل نمط أو أسلوب عن غيره، ومدى ملائمته للبيئة وللظروف الخاصة بها .

لقد كان الأردن كغيره من دول العالم الثالث يعمل على إعداد موازنته العامة وفقاً لموازنة البنود، حيث كان هذا النوع من الموازنات يعتبر كأول أسلوب حديث لإعداد الموازنة العامة من زاوية التطور التاريخي، إذ كان الأكثر شيوعاً واستعمالاً من قبل دول العالم الثالث في إعداد موازنتها العامة، وذلك لما يمتاز به هذا النوع من الموازنات من البساطة والسهولة في إعداده وتنفيذه والرقابة عليه، الأمر الذي يجعله سهل الاستيعاب بالنسبة للأشخاص غير المتخصصين[1].

لقد ظهر معنا من خلال دراستنا لموازنة البنود، أن هذا النوع من الموازنات معني وبشكل أساسي بالكلفة أو مخرجات الموازنة أكثر مما هو معني بالناتج من الصرف أو المخرجات، فالإنفاق هو نسبة من الإنفاق السابق وليس بالضرورة أن يكون مرتبط بمردود أو أداء الإنفاق العام. ونتيجة لعوامل التطور أصبحت هذه الموازنة غير قادرة على مواجهة متطلبات الظروف المتغيرة، نظراً لاهتمامها بالجانب الرقابي وعلى جانب المدخلات وتدبير الأموال دون النظر إلى جانب المخرجات، بالإضافة إلى تجاهلها للبعد التخطيطي للموازنة عن طريق الربط بين بنود الإنفاق وأهداف الوحدة الإدارية، ولقد نتج عن ذلك صعوبة في مراجعة وتقييم كفاءة وفعالية البرامج والأنشطة الحكومية[2].

---

[1] عماره جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص175.

[2] عبد الله محمود سالم،1989، (نحو إطار عام لمراجعة الفعالية والكفاءة والرقابة السابقة للبرامج الحكومية كأداة لترشيد الإنفاق الحكومي )، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 13، العدد الثاني، كلية التجارة، جامعة المنصورة .

ونتيجه لأوجه القصور في الموازنة التقليدية فقد اتجه الرأي الحديث إلى التركيز على المقابل العائد من الإنفاق مما أدى إلى تطوير الموازنة العامة للدولة وظهور أساليب حديثة كان في مقدمتها موازنة البرامج والأداء.

لقد تطورت عملية إعداد الموازنات تطوراً ملحوظاً خلال السنوات الماضية، إذ مرت بمراحل متعدده ارتبطت بالمتغيرات الاقتصادية والاجتماعية، واتباع الدور الذي تلعبه الدولة في هذه المجالات، ولقد كان التقدم الحاصل في مجال العلوم الإدارية والسلوكية والكمية الأثر الأبرز في إحداث هذه التطورات، ولقد اتخذ التطور في الموازنة العامة للدولة اتجاهات متعددة تختلف بالتركيز على الجوانب التخطيطية واتخاذ القرارات التي تبرز في المراحل الأولى من عملية إعداد الموازنة، بجانب التركيز على جوانب المسؤولية وتحديدها بما يمكّن من اجراء المساءلة[1].

نتيجة لتطور مفهوم الإدارة بوجه عام والإداره الماليه بوجه خاص، فقد أدخلت كثير من الحكومات تعديلات أساسية على موضوع وشكل الموازنة العامة، وأثّر بذلك على طابعها المالي وقواعدها المختلفة، حيث أصبحت الموازنة جزءاً من برنامج أوسع يعكس فيه مجموع النشاط الاقتصادي والمالي للدولة، ولقد خضعت الموازنة العامة إلى مراحل مختلفة من مراحل التطور أثرت على مضمونها وشكلها .

لقد ساهمت عوامل عديدة في تعميق جوانب القصور الذي اعترت موازنة البنود والتي أدت إلى ضرورة استحداث نظم متطورة للموازنة العامة للدولة، ولقد كان من أهم العوامل التي ساعدت على ذلك ما ترتب على الكساد العالمي الكبير الذي حصل في عام 1929 والذي أدى إلى تغيير في الهيكل الاقتصادي والاجتماعي، حيث تدخلت الدولة في ترشيد واستخدام الموارد الاقتصادية وتخصيصها على مجالات الإنتاج المختلفة والتأثير على مستويات الإدخار والاستثمار والعمالة .

لقد كان للتقدم في الأساليب الرياضية والسلوكية والكمية المتعلقة باتخاذ القرارات الأثر الكبير في إفساح المجال لتطبيق أساليب ووسائل أكثر تقدماً في مجال الموازنة العامة، ولقد تبلور هذا التطور بظهور فكرة موازنة البرامج والأداء[2].

لقد جرى تبني مفهوم موازنة البرامج والأداء في الأردن، حيث تشكل موازنة البرامج والأداء تحولاً عميقاً في صنع القرار المتعلق بالموازنة من خلال التركيز على المنجزات، حيث يتم تحديد المخصصات المالية لمختلف برامج السياسات والوحدات الإدارية مقابل إحراز منجزات محددة يجب قياسها، إضافة إلى إحتساب كلفتها، مما له الأثر الإيجابي على الأداء الحكومي حيث تعكس

[1] عماره جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص175.

[2] قاسم إبراهيم الحسيني، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة، مرجع سابق، ص114.

الموازنة أفق الإنفاق متوسط المدى اللازم لصنع السياسات وتقدم أدوات أكثر فعالية لتخطيط الإيرادات والنفقات الكلية وتكون الموازنة أكثر شفافية وشمولية[1].

إن إدخال أي شكل من التطور أو التحول من الموازنة التقليدية إلى أسلوب آخر أكثر حداثة سواء كان ذلك في تبني وسائل وطرق عمل جديدة في عملية إعدادها، يتطلب أن يكون هناك أنسجام كافي بين جميع المستويات التي تشترك فيها حول الأسلوب الجديد ومزاياه وأهدافه وطرق العمل به، ذلك أن عملية الموازنة في مجملها تمثل وسيلة الإتصال بين جميع المستويات التي تشترك فيها وهي السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية والجهاز المركزي لإدارة الموازنة والأقسام الفرعية لإدارة الموازنة والأقسام الفرعية لإدارة الموازنات والإدارات التنفيذية[2].

إن تحول إهتمام إدارة الموازنة من رقابة بنود الإنفاق إلى التركيز على مشكلة إدارة البرامج وأداء الأنشطة الحكومية على قواعد علمية سليمة وقياس الأعمال التي يتم تنفيذها وكفاءة هذا التنفيذ، وحتى يمكن تحقيق الأهداف الجديدة للإدارة الحكومة، بدأ تطوير الموازنة العامة للدولة بحيث اتخذت شكلاً جديداً اصطلح على تسميته موازنة البرامج والأداء.

يمتاز هذا الأسلوب من الموازنات خلافاً لموازنة البنود أنه نشأ وتطور في أمريكا وقد تسببت فيه عوامل اقتصادية وعلمية بالإضافة إلى العوامل السياسية مما أكسب هذا الأسلوب هيكلاً خاصاً.

لقد بدأ تطبيق موازنة البرامج والأداء في الأردن أثناء إعداد مشروع الموازنة العامة للعام المالي لسنة 1996، حيث تضمن البلاغ السنوي للموازنة الأسس الواجب اتباعها أثناء تطبيق هذا المنهج على عدد قليل من الأجهزة الحكومية، كوزارة التربية والتعليم، ووزارة الصحة، وتضمن بلاغ إعداد الموازنة لسنة 1997 الإجراءات الواجب اتباعها لتعميم التجربة على باقي الأجهزة الحكومية الأخرى. [3]

لقد أدركت الحكومة الأردنية حجم التحديات الاقتصادية التي تواجهها، وذلك نظراً للأحداث السياسية التي حدثت في المنطقة وذلك منذ العام 1990 وأن الوضع الاقتصادي يحتاج إلى وسائل وبدائل لرفع مستوى الاقتصاد الوطني الذي تأثر سلباً بالتغيرات الاقتصادية التي حدثت في المنطقة ككل، فكان لا بد من ترشيد الإنفاق العام وكان ذلك لا يتم إلا من خلال تطبيق موازنة البرامج والأداء. وقد بدأت الحكومة الأردنية آنذاك بإعداد الدراسات التي تهدف إلى وصف الوضع المالي للجهاز الحكومي سواء أكان وصفاً إدارياً أم وصفاً مالياً، مستندين في ذلك إلى أساس أن الموازنة لا تعبّر عن الأرقام فقط، بل تعكس الوضع المالي للوحدات الحكومية كافة،

[1] المملكة الأردنية الهاشمية، دائرة الموازنة العامة، دليل محلل الموازنة لسنة 2007.

[2] فهمي محمود وشكري، 1980، النظرة المستقبلية لتكامل الموازنة العامة والخطط القومية للتنمية، عمان، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، ,ص31.

[3] منشورات دائرة الموازنة العامة، سنة 1998.

وأيضاً على أساس أن موازنة البرامج والأداء ما هي إلا مفهوم متكامل لأساليب التخطيط التي يمكن من خلالها الحصول على النتائج المالية والاقتصادية والتي يمكن الوصول إليها. (1)

وقد كان الانتقال من تطبيق الموازنة التقليدية (موازنة البنود) إلى موازنة البرامج والأداء يتمثل في التركيز على المخرجات أكثر من التركيز على المدخلات، بمعنى آخر أن موازنة البرامج والأداء تتركز على حجم الأثر الذي تتركه النفقة على حياة المواطن، وعلى حجم الخدمة المقدمة له ومدى إحكامها على الاقتصاد الوطني بشكل عام.

من خلال بحثنا في تطبيق الحكومة الأردنية لموازنة البرامج والأداء فقد ترتب على هذا التطبيق عدد من النتائج والتي منها :

1. من خلال هذه الموازنة أصبحت الحكومة تركز على الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها دون الإهتمام كثيراً بتفاصيل أنواع المصروفات.
2. عملت الحكومة على وضع خطط وبرامج شاملة للتنمية والتي تسعى من خلالها إلى تحقيقها، كما أصبحت الحكومة تعتمد على الدراسات الاقتصادية والساسية والتي تتضمن طرقاً بديلة للقيام بالأعمال وتحقيق الأهداف.
3. أصبحت الحكومة ومن خلال هذه الموازنة تستخدم المقاييس والقواعد العلمية عند اتخاذ القرارات المهمة عند توزيع الاعتمادات بين أوجه الإنفاق الحكومي.
4. في هذه الموازنة ركزت الحكومة على تقييم الأداء من خلال النتائج المتحققة من وراء صرف الاعتمادات المالية، بمعنى آخر هل أن النتائج قد تحققت فعلاً من وراء ذلك الأداء أم أنها لم تتحقق ؟ وإذا لم تتحقق أصبحت تبحث عن موطن الخلل الذي حال دون تحقيق النتائج لمعالجته للسير نحو تحقيق الهدف المنشود.
5. من خلال هذه الموازنة أصبحت الحكومة تركز على التخطيط العلمي وعلى ضرورة وجود معايير موضوعية تحدد على ضوئها الاعتمادات والتي يمكن على أساسها استخدامها لأغراض تقييم بدائل اختيارات العمل.

أصبحت الحكومة تركز من خلال هذه الموازنة على ضرورة توفير وسائل المتابعة والإشراف وذلك لمعرفة ما تم تنفيذه من أعمال والوقوف على مدى تحقيق التنفييذ للنتائج .

منذ سنوات طويلة والأردن يعكف على تحقيق التنمية بأبعادها المختلفة، ووصلت فى عام 2005 الى درجة عالية من الجدية والوضوح، بعد ان أعلن عن رؤية جلالة الملك عبدالله وتوجيهاته بتشكيل لجنة وطنية لصياغة هذه الرؤية في التنمية الشاملة والمستدامة، خلصت هذه

[1] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق، ص353-354.

اللجنة الى صياغة أجندة وطنية، حيث مثلت هذه الأجندة توافقا وطنيا ورؤى مستقبلية على المبادئ العامة لمختلف القضايا الوطنية، وتضمنت توصيات ومبادرات تقدم الى الحكومات المتعاقبة وصاحبى الولاية في ترجمتها الى قوانين وإقرارها في من النهاية من قبل السلطة التشريعية.

ويمثل إعداد الأجندة الوطنية مرحلة تاريخية بارزة في بناء الأردن الحديث وفي مواجهة تحديات كبيرة، وجهدا وطنيا متكاملا وفريدا يهدف في جوهره الى تحسين معيشة المواطنين الأردنيين وبناء إقتصاد متين وضمان الحريات الأساسية وحقوق الإنسان واعتماد الديمقراطية والتعددية الفكرية والساسية.

وبناء على التوجيهات الملكية وتوصيات من الأجندة الوطنية، قامت الحكومة الأردنية بوضع الأهداف الوطنية التي تتضمن خطط وبرامج ومشاريع تبقى الحكومة ملتزمة بتنفيذها مهما تغيرت وتعاقبت الحكومات وذلك لغايات الوصول إلى تحقيق الأهداف الاستراتيجية للدولة .

وهذا يعد تحولاً كبيراً في إعداد وصياغة الموازنة العامة للدولة في الأردن، حيث سعت الحكومة الأردنية إلى تحديث وتطوير أساليب إعداد موازنتها، فنلاحظ أنها قد وضعت خطة شاملة متكاملة، هذه الخطة تبلورت من خلال الأجندة الوطنية. وهذا يعني الانتقال من أسلوب موازنة البرامج والأداء إلى أسلوب أكثر حداثة وأكثر تطور هو أسلوب الموازنة الموجهة بالنتائج.

ولقد كان من أهم الأسباب التي دفعت الحكومة الأردنية للانتقال من موازنة البرامج والأداء إلى الموازنة الموجهة بالنتائج :

1- إن إعداد الموازنة كان يتم بناءً على البيانات التاريخية واحتساب نسبة نمو محددة.
2- التفاوض المضني كان عنصراً أساسياً في عملية إعداد الموازنة.
3- لا يوجد ربط بين الأهداف الوطنية والتخطيط الاستراتيجي المؤسسي والموازنة.
4- لم تركز الموازنة على مخرجات الإنفاق وإنما كانت تركز أكثر على المدخلات .
5- الأساس المعتمد في بناء الموازنة لا يراعي وجود رؤية مالية واضحة.
6- أوجه الإنفاق لم تكن واضحة بشكل محدد وكانت في الغالب تتسم بالعمومية.
7- تصنيف بنود الموازنة لا يحقق الشفافية وسهولة التعامل مع البيانات.

لهذه الأسباب وغيرها جاء تحول إعداد الموازنة الأردنية والأتجاه نحو الموازنة الموجهة بالنتائج.
ولقد سعت الحكومة الأردنية إلى تحديث موازنتها العامة ضمن برنامج لتحديث الإدارة المالية ولقد تم تحديد المحاور الرئيسية التالية لتحديث الإدارة المالية[1].

[1] دليل دائرة الموازنة العامة لعام 2007.

**المحور الأول : الإطار متوسط المدى للمالية العامة.**

**المحور الثاني : تحسين مستوى كفاءة الرقابة المالية.**

**المحور الثالث : إنشاء قاعدة بيانات خاصة بالإنفاق الرأسمالي ومشاريع التنمية.**

**المحور الرابع : تطور مفهوم الموازنة المبنية على النتائج على مستوى الوزارات والدوائر الحكومية.**

أما المحاور التي تتعلق بدائرة الموازنة العامة فتتمحور حول ما يلي :

1. التخطيط متوسط المدى للإنفاق العام، من خلال التنبؤ بالنفقات وذلك بالتعاون مع وزارة المالية.
2. إنشاء قاعدة بيانات للإنفاق الرأسمالي تتوافق والأجندة الوطنية والخطط المتوسطة المدى المشتقة منها بالتعاون مع وزارة المالية ووزارة التخطيط والتعاون الدولي.
3. تحسين كفاءة إعداد جدول تشكيلات الوظائف الحكومية من خلال إعادة تصنيف الوظائف في جدول التشكيلات حسب التصنيف القياسي العالمي[1].

ولتنفيذ هذه المشاريع قامت دائرة الموازنة العامة بتعديل كافة النماذج المستخدمة في إعداد الموازنة وتدريب كافة الموظفين المعنيين في الوزارات والدوائر الحكومية على هذه المفاهيم وكيفية تطبيقها.

وسوف نتعرف على هذه المفاهيم من خلال الفروع التالية :

**الفرع الأول : الإطار المالي متوسط المدى**

لقد باشرت وزارة المالية ومنذ العام 2004 ببناء إطار مالي متوسط المدى يعمل هذا الإطار على تحديد الإبعاد الرئيسية للسياسة المالية على المدى المتوسط ويشتمل هذا الإطار على[2] :

- تحليل متكامل للوضع الاقتصادي وتقدير للمؤشرات الاقتصادية الرئيسية .
- تقدير الإيرادات العامة للسنوات الثلاث القادمة.
- تقدير للسقف الكلي للنفقات العامة للسنوات الثلاث القادمة.
- تقدير عجز الموازنة العامة للسنوات الثلاث القادمة.
- توصيات لتخفيض عجز الموازنة والمحافظة على الاستقرار المالي في المملكة.
- تحديد السقوف الجزئية لنفقات الوزارات والدوائر الحكومية الرأسمالية والجارية خلال المدى المتوسط.

---

[1] المملكة الأردنية الهاشمية، وزارة المالية، دائرة الموازنة العامة، الخطة الاستراتيجية، (2007-2009).

[2] دائرة الموازنة العامة، دليل إعداد الموازنة العامة لعام 2007.

**الفرع الثاني : الإطار متوسط المدى للنفقات العامة**

قامت وزارة المالية من خلال دائرة الموازنة العامة ببناء إطار متوسط المدى للنفقات العامة ويشتمل هذا الإطار على ما يلي :

- تقدير متوسط المدى لكافة بنود النفقات الرأسمالية للوزارات والدوائر الحكومية ضمن السقف المحدد لها .
- تقدير متوسط المدى لكافة بنود النفقات الجارية للوزارات والدوائر الحكومية ضمن السقف المحدد لها .

**الفرع الثالث : الإطار متوسط المدى للنفقات العامة[1] :**

قامت وزارة المالية من خلال دائرة الموازنة العامة بإتباع الخطوات التالية وذلك في سبيل إعداد الإطار المتوسط المدى للنفقات العامة :

- تعديل نماذج إعداد الموازنة لتتوافق مع متطلبات هذا الإطار .
- الطلب من الوزارات والدوائر الحكومية تزويد دائرة الموازنة العامة بنفقاتها الجارية مفصلة حسب البنود كما تضمنته النماذج المعدلة وللسنوات الثلاث القادمة .
- الطلب من الوزارات والدوائر الحكومية تزويد دائرة الموازنة العامة بنفقاتها الرأسمالية (المشاريع قيد التنفيذ) مفصلة حسب البنود كما تضمنته النماذج المعدلة وللسنوات الثلاث القادمة .

ولقد قامت دائرة الموازنة العامة بتحديد حجم التمويل المتوفر للمشاريع الجديدة وفق المعادلة التالية:

النفقات الجارية _ النفقات الرأسمالية الملتزم بها = السقف الكلي للإنفاق.

ولقد تم توزيع المبالغ المتوفرة للمشاريع الجديدة على الوزارات والدوائر الحكومية بما يتوافق مع تحقيق الأهداف والأولويات الوطنية على المدى المتوسط.

ولقد بينت دائرة الموازنة العامة أن الأطار المالي متوسط المدى _ الإطار متوسط المدى للنفقات - عملية تخصيص الموارد وهذا يكون من خلال :

- تحديد الإلتزامات المالية على المدى المتوسط للسنوات 2008-2010.
- تحديد المشاريع الجديدة وكلفها وجاهزيتها وأهميتها في ضوء ارتباطها بالأولويات والأهداف الوطنية.

---

1 دائرة الموازنة العامة، دليل إعداد الموازنة العامة لعام 2007.

ونستنتج من ذلك أن تحديد حجم التمويل المتاح للمشاريع الجديدة، يكون من خلال قياس الفارق بين إجمالي النفقات العامة المتوقعة والمعتمدة، وفي هذا الإطار وفي ضوء العجز المستهدف ضمن هذا الإطار وبين حجم الالتزامات المالية القائمة يساوي بالنتيجة عملية تخصيص الموارد.

ومن أهم الفوائد التي يمكن الحصول عليها من خلال تبني الإطار المالي متوسط المدى والإطار متوسط المدى للنفقات :

- تبني سياسة مالية مستقرة على المستوى الكلي.
- وضوح أهداف السياسات الحكومية على المدى المتوسط .
- وضوح الرؤية المالية لدى الوزارات والدوائر الحكومية وذلك من خلال معرفتها لحجم إنفاقها المتوقع وإعداد الاستراتيجيات وفق هذه الرؤية.

نستنتج مما سبق أن دائرة الموازنة العامة قد تدرجت في إتباع أساليب إعداد الموازنة العامة من موازنة البنود مروراً بموازنة البرامج والأداء وانتهائاً بالموازنة الموجهة بالنتائج.

فكان أول أسلوب اتبعته في إعداد الموازنة العامة هو أسلوب موازنة البنود، ولقد بقيت مطبقة له حتى عام 1996-1997 عندما قامت ولأول مرة بإتباع أسلوب موازنة البرامج والأداء، ولقد جاء هذا التطبيق وبشكل جزئي على بعض الوزارات والدوائر الحكومية.

ونلاحظ في هذه الفترة أن دائرة الموازنة العامة قد مزجت ما بين موازنة البنود وموازنة البرامج والأداء، حيث لم يكن التحول بشكل كامل ونهائي لموازنة البرامج والأداء ولكنه كان بشكل جزئي ومتدرج، كما أنها وبنفس الوقت بقيت تطبق موازنة البنود، حيث أنه لم يكن بالإمكان الاستغناء بشكل كامل ونهائي عن هذه الموازنة. ولقد بقيت دائرة الموازنة العامة تستخدم هاذين الأسلوبين معاً حتى عام 2007 عندما قامت الحكومة الأردنية بوضع الأجندة الوطنية عندها اتجهت إلى تطبيق الموازنة الموجهة بالنتائج وهي كانت الموجه الأخيرة من موجات الإصلاح التي قامت دائرة الموازنة في إدخالها على أساليب إعداد الموازنة العامة .

في هذه المرحلة نلاحظ أيضاً أن دائرة الموازنة العامة قد مزجت بين ثلاثة أنواع من الأساليب التي يمكن استخدامها في إعداد الموازنة العامة، وهي موازنة البنود، وموازنة البرامج والأداء، والموازنة الموجهة بالنتائج، بمعنى أن دائرة الموازنة قد أبقت على موازنة البنود ولم تتخلى عنها، كما أنها طبقت إلى جانبها موازنة البرامج والأداء، أي أنها وضعت في موازنتها برامج ومشاريع تسعى إلى تحقيقها، وهذه البرامج والمشاريع منها ما يكون قصير الأجل ومنها ما يكون متوسط ومنها ما يكون طويل الأجل، ومن ثم تعمل الحكومة على تنفيذ هذه البرامج والمشاريع من خلال

الأموال المرصودة لها في الموازنة العامة، ومن ثم تعمل على قياس النتائج التي تحققت في هذه البرامج والمشاريع من خلال مقاييس الأداء، ونلاحظ المزج ما بين موازنة البرامج والأداء والموازنة الموجهة بالنتائج في هذه المرحلة بالذات.

وترى الدراسة في هذا الموضوع أن الأسلوب الذي إتبعته دائرة الموازنة العامة في إعداد موازنتها العامة يعتبر من أفضل الأساليب على الإطلاق، والذي يمكن أن أطلق عليه إسم ( الأسلوب المختلط )، إذ لاحظنا بأنها حاولت أن تستفيد من إيجابيات كل أسلوب من الأساليب، كما أنها حاولت أن تتجنب سلبيات هذه الأساليب، ونضيف أن إبقاء دائرة الموازنة العامة على موازنة البنود في موازنتها يعود إلى عدم القدرة على التخلص من هذه الموازنة بشكل نهائي إذ أن الموازنة الأردنية تحتوي على وجه العموم على بنود دورية ومتكرره في كل موازنة ولا يمكن التخلص أو الاستغناء عنها كرواتب الموظفين مثلاً، فهذا البند يجب إدراجه على الدوام في كل موازنة يتم إعدادها من قبل دائرة الموازنة العامة .

ومن أكثر الموازنات التي يبرز بها وبشكل واضح هذا المزج بين الأساليب الثلاث هي موازنة عام 2014، فبالرجوع إلى هذه الموازنة نجد أن دائرة الموازنة العامة قد طبقت ثلاثة أساليب مختلفة من أساليب إعداد الموازنات، وبهذا نقول أن دائرة الموازنة العامة قد نجحت وإلى حد كبير عندما مزجت بين الأساليب الثلاث إذ أنها قد عملت على إعداد موازنة مواكبة للتطورات الاقتصادية.

الا أنه وعلى الرغم من ذلك فإنه من الممكن أن نتعرض للسؤال التالي : إذا كانت دائرة الموازنة العامة قد نجحت في إعداد موازنة مواكبة للتطورات الاقتصادية ويعود السبب في ذلك إلى المزج الذي تم بين أساليب مختلفة من أساليب الموازنات العامة، ومع ذلك فما السبب إذاً في وصول الاقتصاد الأردني إلى هذا الوضع المتردي والذي وصل في بعض المراحل إلى حافة الإنهيار، وما السبب أيضاً في وصول مجموع الدين العام الداخلي والخارجي إلى ما يجاوز 25 مليار دولار ويزيد.

وللإجابة عن هذا السؤال أقول بشكل واضح وصريح وبصفتي باحث، أن العيب ليس في طريقة أو أسلوب إعداد الموازنة العامة، وإنما يكون في كيفية تنفيذ الموازنة العامة، ويكون وبشكل أساسي في القائمين على تنفيذ هذه الموازنة، حيث أنه من الممكن أحياناً أن تكون موازنة من الموازنات سيئة الإعداد وتحتوي على العديد من العيوب، ولكن بسبب التنفيذ السليم والرؤيا الاقتصادية التي يملكها القائمين على تنفيذ وتطبيق الموازنة، فلربما أن تكون الخسائر بسيطة إذا ما قورنت بتلك العيوب التي تضمنتها الموازنة، وعكس هذا المثال هو صحيح تماماً، فلربما تكون هنالك موازنة أعدت وفق أفضل الأساليب، وتكون متوافقة مع الوضع الإقتصادي للدولة التي

أعدت فيها كما هو الحال في الموازنة الأردنية، إلا أن سوء التطبيق وضعف الرؤيا الأقتصادية السليمة للقائمين على تطبيق الموازنة، فمن المؤكد أن يؤدي ذلك إلى نتائج سلبية وربما كارثية في بعض الأحيان وهذا ما حصل بالفعل بالحالة الأردنية.

وسوف نعرض لكم في المثال التالي كيف عملت دائرة الموازنة العامة على تطبيق الموازنة الموجهة بالنتائج على الموازنة الخاصة بوزارة الطاقة والثروة المعدنية :

**النشأة** : أنشئت وزارة الطاقة والثروة المعدنية بموجب نظام تنظيم وإدارة وزارة الطاقة والثروة المعدنية رقم ( 26 ) لعام 1985 صادر بمقتضى المادتين (120,45) من الدستور.

**الرؤية** : تحقيق أمن التزود بالطاقة بشكل مستدام.

**الرسالة :** توفير الطاقة اللازمة للتنمية الشاملة المستدامة بأقل كلفة ممكنة وبأفضل المواصفات من خلال تطوير وتنفيذ السياسات والتشريعات والبرامج المناسبة.

**مهام الوزارة / الدائرة:**

- توفير النفط الخام والمشتقات النفطية اللازمة للقطاعات الاستهلاكية بأقل كلفة.
- العمل على توافرية الطاقة الكهربائية بصورة مستمرة وبأفضل المعايير والمواصفات.
- تطوير واستغلال مصادر الطاقة المحلية وتهيئة الفرص للقطاع الخاص وتشجيعه للإستثمار في قطاع الطاقة والثروة المعدنية.
- تحسين كفاءة الطاقة واستغلالها وصولا لتحسين نوعية الخدمة للمستهلك.
- تعزيز مشاريع الربط الإقليمي للطاقة وتعظيم الإستفادة منها.
- توسيع قاعدة إستخدام الغاز الطبيعي.
- تطوير مصادر الطاقة الجديدة والمتجددة وزيادة مساهمتها في خليط الطاقة الكلي لتخفيف أعباء تكاليف صناعة الطاقة واستيرادها على ميزانية الدول.

**الاهداف الوطنية التي تسهم الوزارة / الدائرة في تحقيقها:**

- توفير مرافق وبنى تحتية ذات كفاءة ومردود عال.
- تحسين نوعية البيئة والمحافظة عليها.
- إعادة هيكلة القطاع العام ليكون أكثر إنتاجية وفعال.
- تطوير الإقتصاد الأردني ليكون مزدهرا ومنفتحا على الأسواق الإقليمية والعالمية.

**أهم القضايا والتحديات التي تواجه الوزارة / الدائرة:**

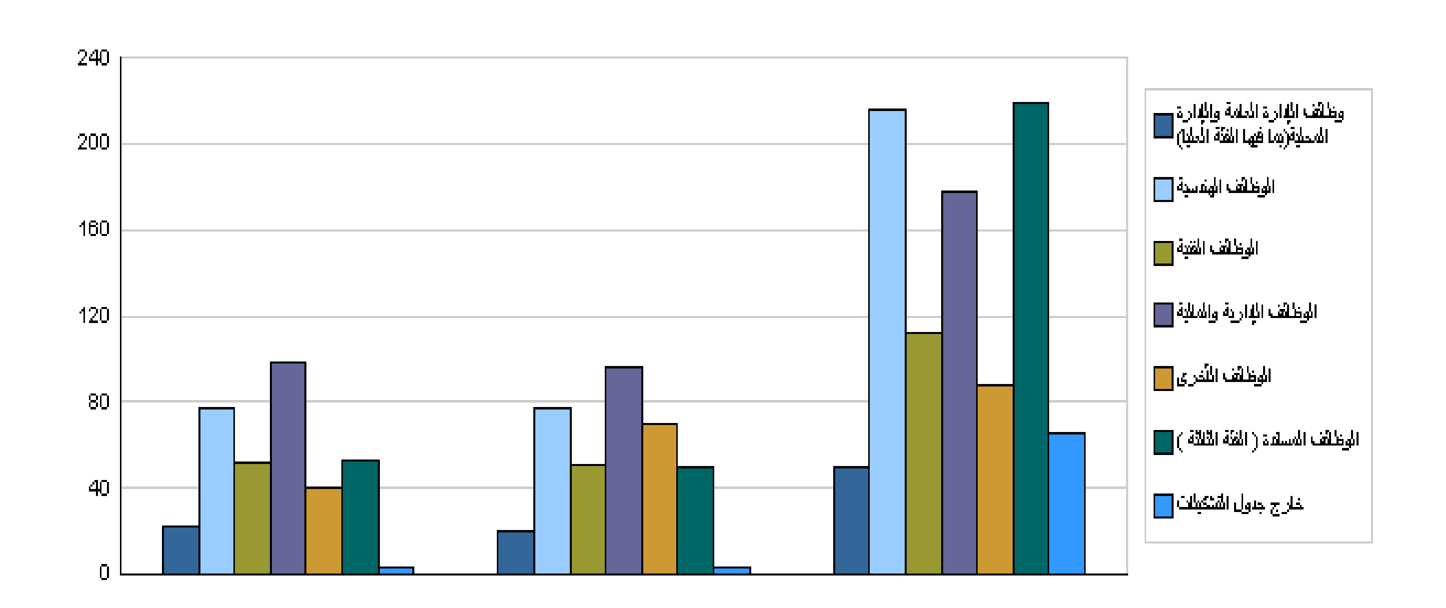
- الافتقار إلى مصادر محلية للطاقة التجارية والاعتماد على الاستيراد، حيث يستورد الاردن 69 % من إجمالي احتياجاته من الطاقة حسب احصاءات عام 2009.
- تأمين الاستثمار اللازم في صناعة الطاقة ومنشآتها والمقدر بحوالي (14-18) مليار دولار للفترة (2008-2020) وبمعدل سنوي مقداره (1.2) مليار دولار.
- مواجهة نسب النمو المرتفعة في الطلب على الطاقة الكهربائية والمشتقات النفطية
- مواجهة نسب النمو المرتفعة في الطلب مواجهة الكلفة الكبيرة السنوية لاستيراد الطاقة، بلغت في عام 2013 حوالي 4076 مليون دينار لتشكل حوالي % 17 من قيمة الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية.

## الفصل 2001 : وزارة الطاقة والثروة المعدنية

| الأهداف الإستراتيجية للوزارة / الدائرة و مؤشرات قياس الاداء | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| الهدف الإستراتيجي | | مؤشر قياس الأداء | سنة الأساس | القيمة | القيمة الفعلية | القيمة المستهدفة | تقييم ذاتي اولي | القيمة المستهدفة | | |
| | | | | | 2013 | 2014 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
| تحقيق امن التزود بالطاقة وتنويع مصادرها واستغلالها | 1 | نسبة تلبية الطلب على المشتقات النفطية التقليدية | 2007 | %100 | %100 | %100 | %100 | %100 | %100 | %100 |
| | 2 | نسبة مساهمة المصادر المحلية في خليط الطاقة الكلي | 2007 | %2.6 | %3 | %3 | %3 | %7 | %9 | %10 |
| | 3 | نسبة المحافظة على تأمين التزود بالطاقة الكهربائية | 2007 | %99 | %100 | %100 | %100 | %100 | %100 | %100 |
| | 4 | نسبة مساهمة الغاز الطبيعي في خليط الطاقة الكلي | 2007 | %32 | %10 | %15 | %12 | %20 | %38 | %40 |
| رفع القدرات المؤسسية للوزارة والعمل على تعزيزها وتطويرها | 1 | درجة رضا المتعاملين مع الوزارة | 2007 | %75 | %92 | %97 | %95 | %96 | %97 | %98 |

| أعداد الكوادر البشرية العاملة في الوزارة / الدائرة | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| المجموعة | الوظيفة | فعلي 2013 | | | أولي 2014 | | | مقدر 2015 | | |
| | | ذكر | أنثى | المجموع | ذكر | أنثى | المجموع | ذكر | أنثى | المجموع |
| وظائف الإدارة العامة والإدارة المحلية)بما فيها الفئة العليا) | وظائف إشرافية وقيادية | 18 | 4 | 22 | 16 | 4 | 20 | 42 | 8 | 50 |

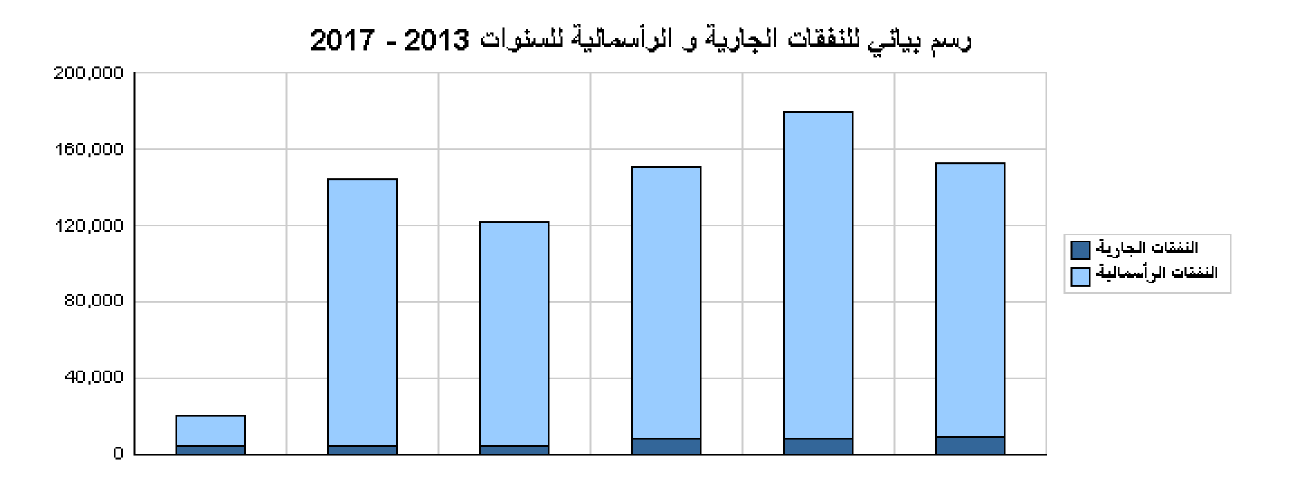
| | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| الوظائف الهندسية | مهندس | 67 | 10 | 77 | 65 | 12 | 77 | 181 | 35 | 216 |
| الوظائف الفنية | وظائف فنية (مبرمج،باحث) | 38 | 14 | 52 | 37 | 14 | 51 | 78 | 34 | 112 |
| الوظائف الإدارية والمالية | وظائف إدارية ومالية | 52 | 46 | 98 | 50 | 46 | 96 | 102 | 76 | 178 |
| الوظائف الأخرى | وظائف أخرى | 35 | 5 | 40 | 64 | 6 | 70 | 73 | 15 | 88 |
| الوظائف المساندة الفئة الثالثة | موظف مساند(سائق ،مراسل) | 52 | 1 | 53 | 49 | 1 | 50 | 188 | 31 | 219 |
| المجموع | | 262 | 80 | 342 | 281 | 83 | 364 | 664 | 199 | 863 |
| خارج جدول التشكيلات | خارج جدول التشكيلات | 2 | 1 | 3 | 2 | 1 | 3 | 65 | 1 | 66 |
| المجموع الكلي | | 264 | 81 | 345 | 283 | 84 | 367 | 729 | 200 | 929 |
| كلفة الرواتب | | 1608727 | 48052<br>9 | 208925<br>6 | 160853<br>0 | 48047<br>0 | 208900<br>0 | 400631<br>0 | 119669<br>0 | 520300<br>0 |



## الخلاصة الاجمالية لنفقات الفصل 2001 - وزارة الطاقة والثروة المعدنية

## للسنوات 2013-2017

| المجموعة | الوصف | فعلي 2013 | مقدر 2014 | إعادة تقدير 2014 | مقدر 2015 | تأشيري 2016 | تأشيري 2017 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | النفقات الجارية | | | | | | |
| 2111 | الرواتب والأجور والعلاوات | 1.983.751 | 2.332.000 | 1.971.000 | 4.871.000 | 5.040.000 | 5.154.000 |
| 2121 | مساهمات الضمان الاجتماعي | 105.505 | 141.000 | 118.000 | 332.000 | 360.000 | 370.000 |
| 2211 | استخدام السلع و الخدمات | 165.429 | 200.000 | 191.000 | 525.000 | 550.000 | 570.000 |
| 2631 | الدعم لوحدات حكومية عامة | 2.152.000 | 2.334.000 | 2.086.300 | 2.608.000 | 2.758.000 | 2.822.000 |
| 2821 | نفقات اخرى جارية | 9.157 | 10.000 | 7.000 | 10.000 | 10.000 | 10.000 |
| | مجموع النفقات الجارية | 4.415.842 | 5.017.000 | 4.373.300 | 8.346.000 | 8.718.000 | 8.926.000 |
| | النفقات الرأسمالية | | | | | | |
| 2111 | الرواتب والأجور والعلاوات | 0 | 0 | 0 | 207.000 | 153.000 | 157.000 |
| 2121 | مساهمات الضمان الاجتماعي | 0 | 0 | 0 | 23.000 | 18.000 | 19.000 |
| 2211 | استخدام السلع و الخدمات | 212.767 | 6.322.000 | 5.221.000 | 3.646.000 | 5.417.000 | 5.112.000 |
| 2632 | الدعم لوحدات حكومية عامة/رأسمالية | 9.500.000 | 14.425.000 | 13.425.000 | 20.015.000 | 40.067.000 | 15.532.000 |
| 2822 | نفقات اخرى رأسمالية | 4.259.861 | 5.800.000 | 3.940.000 | 8.605.000 | 7.675.000 | 10.475.000 |
| 3111 | مباني و انشاءات | 0 | 38.000.000 | 35.500.000 | 53.580.000 | 59.130.000 | 63.680.000 |
| 3112 | أجهزة و اليات ومعدات | 11.376 | 70.614.000 | 55.215.000 | 51.884.000 | 53.630.000 | 40.380.000 |
| 3113 | اصول ثابتة اخرى | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 3122 | مخزونات | 14.041 | 14.000 | 14.000 | 75.000 | 85.000 | 85.000 |
| 3141 | اراضي | 2.494.580 | 3.860.000 | 3.760.000 | 3.900.000 | 4.359.000 | 7.900.000 |
| | مجموع النفقات الرأسمالية | 16.492.625 | 139.035.000 | 117.075.000 | 141.953.000 | 170.543.000 | 143.340.000 |
| | خزينة | 16.492.625 | 139.035.000 | 117.075.000 | 141.953.000 | 170.543.000 | 143.340.000 |
| | مجموع النفقات الجارية والرأسمالية | 20.908.467 | 144.052.000 | 121.448.300 | 150.281.000 | 179.252.000 | 152.266.000 |

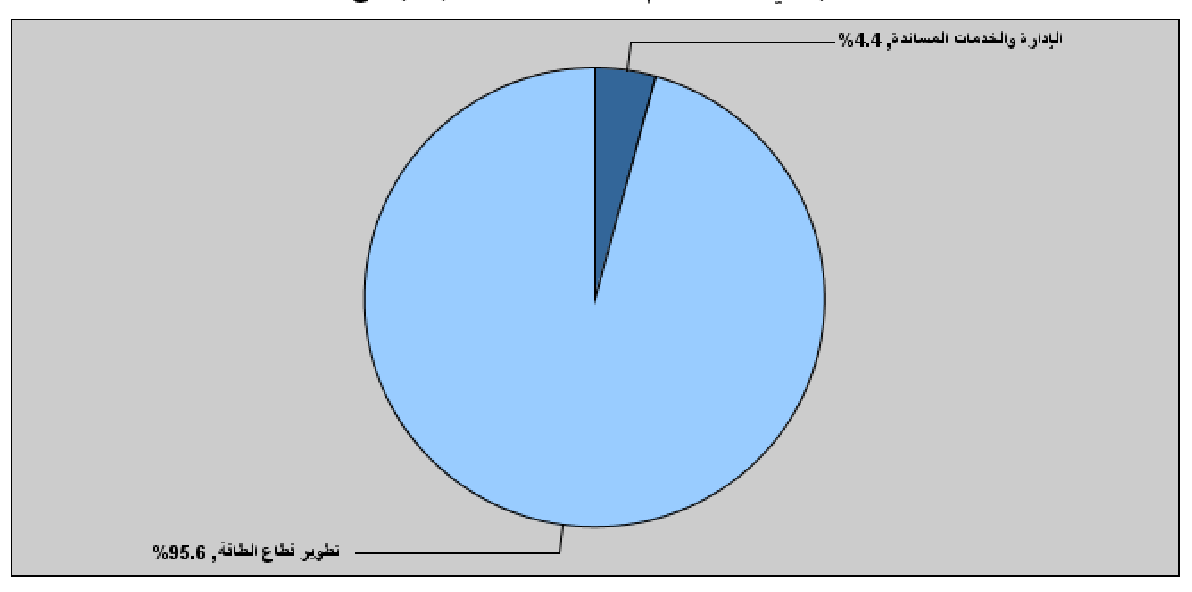


## موازنة الفصل 2001 - وزارة الطاقة والثروة المعدنية

## لعام 2015 موزعة حسب البرنامج

| البرنامج | الوصف | النفقات الجارية | النفقات الرأسمالية | إجمالي النفقات |
|---|---|---|---|---|
| 3501 | الإدارة والخدمات المساندة | 5.738.000 | 800.000 | 6.538.000 |
| 3505 | تطوير قطاع الطاقة | 2.608.000 | 141.135.000 | 143.743.000 |
| المجموع | | 8.346.000 | 141.935.000 | 150.281.000 |

إجمالي النفقات لعام 2015 موزعة حسب البرامج




## المخصصات المقدرة للإناث موزعه حسب البرامج للسنوات 2013-2017

| البرنامج | الوصف | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 3501 | الإدارة والخدمات المساندة | 565960 | 571750 | 1434500 | 1490000 | 152000 |
| 3505 | تطوير قطاع الطاقة | 430400 | 417260 | 521600 | 551600 | 564400 |
| المجموع | | 9966360 | 989010 | 1956100 | 2041600 | 2090400 |

# موازنة الفصل 2001 - وزارة الطاقة والثروة المعدنية موزعة حسب البرنامج

| 3501 | برنامج الإدارة والخدمات المساندة |
|---|---|

**هدف البرنامج:**
- تحسين القدرات الإدارية لكافة الوحدات الإدارية في الوزارة.
- تحسين إدارة البرامج والمشاريع التي تنفذها.

**الهدف الإستراتيجي المرتبط بالبرنامج:**
رفع القدرات المؤسسية للوزارة و العمل على تعزيزها و تطويرها.

**المديريات المرتبطة بالبرنامج:**
-مديرية التخطيط
-مديرية الشؤون المالية
-مديرية الشؤون الإدارية
-وحدة الرقابة الداخلية
-وحدة العلاقات العامة
-وحدة تكنولوجيا المعلومات
-وحدة الشؤون القانونية
-وحدة خدمة الجمهور

**الخدمات التي يقدمها البرنامج :**
-توفير الدعم لأنشطة الوزارة المختلفة
-توفير البنية التحتية الإدارية كحوسبة أعمال الوزارة
-توفير وسائط النقل للموظفين وللمشاريع
-توفير الأجهزة المختلفة والأثاث
-رصد المخصصات المالية لكافة مشاريع الوزارة
-أرشفة أعمال الوزارة
-متابعة بريد الوزارة واستقبال الوفود الرسمية
-توفير الخدمات والاستشارات القانونية اللازمة

**الكوادر العاملة بالبرنامج:**
ينفذ البرنامج من خلال كادر وظيفي يقدر في عام 2014 بنحو ( 204 ) موظفا منهم ( 153 ) ذكور و ( 51 ) إناث.

**مؤشرات قياس أداء البرنامج**

| | مؤشر قياس الأداء | سنة الأساس | القيمة | القيمة الفعلية | القيمة المستهدفة | تقييم ذاتي أولي | القيمة المستهدفة | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | 2013 | 2014 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
| 1 | نسبة الموظفين المؤهلين | 2007 | %65 | %92 | %95 | %94 | %96 | %97 | %98 |

**مخصصات برنامج الإدارة والخدمات المساندة حسب الانشطة والمشاريع (بالدينار)**

| | الأنشطة والمشاريع | فعلي | مقدر | إعادة تقدير | مقدر | تأشيري | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | 2013 | 2014 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
| | النفقات الجارية | 2.263.842 | 2.683.000 | 2.287.000 | 5.738.000 | 5.960.000 | 6.104.000 |
| 601 | الخدمات الإدارية والمساندة | 2.263.842 | 2.683.000 | 2.287.000 | 5.738.000 | 5.960.000 | 6.104.000 |
| | النفقات الرأسمالية | 214.204 | 350.000 | 250.000 | 800.000 | 758.000 | 758.000 |
| 001 | مشروع الإدارة | 214.204 | 350.000 | 250.000 | 800.000 | 758.000 | 758.000 |
| | البرنامج / الخزينة | 214.204 | 350.000 | 250.000 | 800.000 | 758.000 | 758.000 |
| | مجموع البرنامج | 2.4.78.046 | 3.003.000 | 2.537.000 | 6.536.000 | 6.718.000 | 6.862.000 |

# موازنة الفصل 2001 - وزارة الطاقة والثروة المعدنية موزعة حسب البرنامج

| 3501 | برنامج تطوير قطاع الطاقة |
|---|---|

**هدف البرنامج:**

-تحقيق أمن التزود بالطاقة بشكل مستدام

-دراسة الجدوى الاقتصادية والاستثمارية للمشاريع

-العمل على استملاك الأراضي وشراء الأجهزة للمشاريع المطلوبة لتحقيق الأهداف الإستراتيجية للوزارة

**الهدف الإستراتيجي المرتبط بالبرنامج:**

تحقيق امن التزود بالطاقة وتنويع مصادرها واستغلالها

**المديريات المرتبطة بالبرنامج:**

-مديرية الكهرباء

-مديرية النفط ومشتقاته

-مديرية الطاقة المتجددة

-مديرية التكاليف والتسعير

-مديرية الغاز الطبيعي

-مديرية كهربة الريف

-مديرية حفظ وترشيد الطاقة

**الخدمات التي يقدمها البرنامج :**

-تحقيق أمن التزود بالطاقة

-تنويع مصادر وأشكال الطاقة

-تحرير أسواق الطاقة

-تطوير واستغلال مصادر الطاقة المحلية التقليدية والمتجددة والصخر الزيتي واليورانيوم

-تهيئة الفرص للقطاع الخاص وتشجيعه للاستثمار في مشاريع البنى التحتية

-تعزيز مشاريع الربط الإقليمي للطاقة وترشيد الإستهلاك

**الكوادر العاملة بالبرنامج:**

ينفذ البرنامج من خلال كادر وظيفي يقدر في عام 2014 بنحو ( 160 ) موظفا منهم ( 128 ) ذكور و ( 32 ) إناث.

**مؤشرات قياس أداء البرنامج**

| | مؤشر قياس الأداء | سنة الأساس | القيمة | القيمة الفعلية 2013 | القيمة المستهدفة 2014 | تقييم ذاتي أولي 2014 | القيمة المستهدفة 2015 | 2016 | 2017 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | نسبة مساهمة الطاقة المتجددة من خليط الطاقة الكلي | 2007 | %1.2 | %3 | %3 | %3 | %9 | %10 | %10 |
| 2 | عدد الاتفاقيات المشاركة في الإنتاج التراكمي للنفط والغاز | 2007 | 6 | 4 | 5 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 3 | الإستطاعة التوليدية التراكمية المركبة من طاقة الرياح / ميجاواط | 2006 | 1 | 30 | 100 | 100 | 190 | 280 | 300 |

**مخصصات برنامج الإدارة والخدمات المساندة حسب الانشطة والمشاريع (بالدينار)**

| | الأنشطة والمشاريع | فعلي 2013 | مقدر 2014 | إعادة تقدير 2014 | مقدر 2015 | تأشيري 2016 | تأشيري 2017 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | **النفقات الجارية** | 2.152.000 | 2.334.000 | 2.066.300 | 2.608.000 | 2.758.000 | 2.822.000 |
| 601 | **إدارة قطاع الطاقة** | 2.152.000 | 2.334.000 | 2.066.300 | 2.608.000 | 2.758.000 | 2.822.000 |
| | **النفقات الرأسمالية** | 16.278.421 | 138.685.000 | 116.852.000 | 141.135.000 | 169.776.000 | 142.582.000 |
| 002 | تشجيع اقامة شبكات توزيع الغاز الطبيعي في عدد من مدن المملكة/إستملاكات | 1.590.000 | 1.000.000 | 900.000 | 900.000 | 900.000 | 900.000 |
| 008 | تاسيس صندوق كفاءة الطاقة | 0 | 1.000.000 | 0 | 550.000 | 592.000 | 592.000 |
| 010 | دعم مشاريع هيئة الطاقة الذرية | 9.500.000 | 8.425.000 | 8.425.000 | 8.425.000 | 9.475.000 | 14.940.000 |
| 011 | إعادة هيكلة القطاع النفطي و تحريره للمنافسة | 66.7287 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 014 | استغلال طاقة الرياح لتوليد الكهرباء (الفجيج) | 949.667 | 2.860.000 | 2.860.000 | 3.000.000 | 2.159.000 | 0 |
| 021 | الطاقة الشمسية الحرارية لتوليد الكهرباء الخاص(CSP)/ منحة أوروبية | 0 | 0 | 0 | 400.000 | 400.000 | 400.000 |
| 022 | برنامج تشجيع استخدام السخانات الشمسية بالتعاون مع المركز الوطني للبحث والتطوير/منحة أوروبية | 0 | 50.000 | 40.000 | 50.000 | 50.000 | 50.000 |
| 023 | انشاء مكتب خدمة الجمهور/منحة أوروبية | 128.196 | 500.000 | 100.000 | 250.000 | 250.000 | 250.000 |
| 024 | برنامج ترشيد الطاقة بالتعاون مع المركز الوطني للبحث والتطوير/منحة أوروبية | 0 | 500.000 | 100.000 | 100.000 | 100.000 | 10.000 |
| 025 | بناء وتجهيز رصيف الغاز الطبيعي المسال / العقبة | 1.857.440 | 26.100.000 | 26.100.000 | 19.240.000 | 0 | 0 |
| 027 | محطة الطاقة النووية الأردنية | 0 | 5.000.000 | 5.000.000 | 11.000.000 | 30.000.000 | 0 |
| 028 | مشاريع الطاقة المتجددة/معان والعقبة | 837.762 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 029 | منشأت لتخزين المشتقات النفطية | 1.348.628 | 32.500.000 | 25.000.000 | 32.650.000 | 45.000.000 | 45.000.000 |
| 031 | أنبوب النفط العراقي الاردني | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 032 | ميناء الغاز النفطي المسال | 0 | 5.000.000 | 5.000.000 | 5.000.000 | 0 | 0 |
| 033 | تقييم العروض المباشرة لمشاريع الطاقة المتجددة/منحة أوروبية | 0 | 750.000 | 300.000 | 500.000 | 500.000 | 500.000 |
| 034 | منشآت لتخزين المشتقات النفطية/شمال المملكة | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 4.000.000 |

# موازنة الفصل 2001 - وزارة الطاقة والثروة المعدنية موزعة حسب البرنامج

| 3505 | برنامج تطوير قطاع الطاقة | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| مخصصات برنامج تطوير قطاع الطاقة حسب الانشطة والمشاريع (بالدينار) | | | | | | | |
| الأنشطة والمشاريع | | فعلي | مقدر | إعادة تقدير | مقدر | تأشيري | |
| | | 2013 | 2014 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
| النفقات الرأسمالية | | 16.278.421 | 138.685.000 | 116.825.000 | 141.135.000 | 169.776.000 | 142.582.000 |
| 035 | مشاريع الطاقة المتجددة لتوليد الكهرباء - طاقة الرياح /معان | 0 | 30.000.000 | 25.000.000 | 30.000.000 | 30.000.000 | 21.000.000 |
| 036 | مشاريع الطاقة المتجددة لتوليد الكهرباء – الطاقة الشمسية / العقبة | 0 | 25.000.000 | 18.000.000 | 28.930.000 | 35.000.000 | 24.000.000 |
| 037 | تنفيذ دراسات التدقيق الطاقي للمؤسسات / منحة أوروبية | 0 | 0 | 0 | 500.000 | 500.000 | 500.000 |
| 039 | توسعة مشروع توليد الكهرباء باستخدام الخلايا الشمسية في الأزرق | 0 | 0 | 0 | 0 | 500.000 | 500.000 |
| 040 | توليد الكهرباء من طاقة الرياح في الكمشة | 0 | 0 | 0 | 0 | 2.000.000 | 6.000.000 |
| 041 | توليد الكهرباء الخاص من الرياح في منطقة وادي عربة / العقبة | 0 | 0 | 0 | 0 | 2.000.000 | 6.000.000 |
| 043 | استكشاف وتقييم الإحتمالات البترولية في منطقة شرق الصفاوي | 0 | 0 | 0 | 1.200.000 | 2.500.000 | 3.800.000 |
| 044 | صيانة شاملة وتجديد وتأهيل حفارتي شركة البترول الوطنية جرش ورم | 0 | 0 | 0 | 1.400.000 | 3.650.000 | 3.700.000 |
| 045 | تأهيل مشغل معدات الحفر وصيانة الأبار بمواصفات (ISO)(API) | 0 | 0 | 0 | 150.000 | 350.000 | 0 |
| 046 | تحديث مرصد الزلازل | 0 | 0 | 0 | 50.000 | 50.000 | 50.000 |
| 047 | التنقيب عن الصخر الزيتي | 0 | 0 | 0 | 700.000 | 700.000 | 700.000 |
| 048 | التنقيب عن الثروات المعدنية | 0 | 0 | 0 | 100.000 | 100.000 | 100.000 |
| 049 | التنقيب عن البترول من خلال تسويق المناطق الإستكشافية | 0 | 0 | 0 | 1.000.000 | 2.000.000 | 2.000.000 |
| البرنامج / الخزينة | | 16.278.421 | 138.685.000 | 116.852.000 | 141.135.000 | 169.776.000 | 142.852.000 |
| مجموع البرنامج | | 18.430.421 | 141.019.000 | 118.911.300 | 143.743.000 | 172.534.000 | 145.404.000 |

## النفقات الرأسمالية موزعة حسب المحافظات

## الفصل : 2001 وزارة الطاقة والثروة المعدنية

| | الأنشطة والمشاريع | فعلي 2013 | مقدر 2014 | إعادة تقدير 2014 | مقدر 2015 | تأشيري 2016 | تأشيري 2017 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 11 | المركز | 11370932 | 16575000 | 14915000 | 24615000 | 45625000 | 21090000 |
| 21 | محافظة إربد | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 400000 |
| 22 | محافظة المفرق | 0 | 0 | 0 | 2750000 | 65000000 | 7500000 |
| 23 | محافظة جرش | 0 | 0 | 0 | 0 | 200000 | 600000 |
| 24 | محافظة عجلون | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 31 | محافظةالعاصمة | 128196 | 500000 | 100000 | 250000 | 250000 | 250000 |
| 32 | محافظة البلقاء | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 33 | محافظة الزرقاء | 0 | 0 | 0 | 0 | 2000000 | 600000 |
| 34 | محافظة مادبا | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 41 | محافظة الكرك | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 42 | محافظة معان | 1787429 | 32860000 | 27860000 | 33400000 | 32559000 | 21400000 |
| 43 | محافظة الطفيلة | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 44 | محافظة العقبة | 3206068 | 89100000 | 74200000 | 80920000 | 81600000 | 77100000 |
| | المجموع | 16492625 | 139035000 | 117075000 | 141935000 | 170534000 | 143340000 |

ومن خلال استعراضنا لموازنة وزارة الطاقة والثروة المعدنية وتحليلنا للجداول المرافقة لها نلاحظ أن دائرة الموازنة العامة قد عملت عند إعدادها لموازنة وزارة الطاقة والثروة المعدنية قد وضعت عدداً من الأهداف الإستراتيجية التي تسعى إلى تحقيقها والتي كان منها :

- تحقيق أمن التزود بالطاقة وتنويع مصادرها واستغلالها.
- رفع القدرات المؤسسية للوزارة والعمل على تعزيزها وتطويرها.

كما عملت على وضع مؤشرات لقياس الأداء وهذه كانت تشمل الأعوام من 2013 وحتى عام 2017 وكان من بين هذه المؤشرات :

- نسبة تلبية الطلب على المشتقات النفطية التقليدية.
- نسبة مساهمة المصادر المحلية في خليط الطاقة الكلي.
- نسبة المحافظة على تأمين التزود بالطاقة الكهربائية.
- نسبة مساهة الغاز الطبيعي في خليط الطاقة الكلي.

وعملت أيضا على تحديد أعداد الكوادر البشرية التي تحتاجها الوزارة لكي تتمكن من تحقيق الأهداف الإستراتيجية التي تسعى الى تحقيقها، وكذلك كلف الرواتب الحقيقية لهذه الكوادر، ومن ثم عملت على تقسيم نفقات الوزارة الى نفقات جارية ونفقات رأسمالية، كما قامت بتوزيع نفقات الوزارة الجارية والرأسمالية على عدة برامج كان من بينها :

1 : برنامج الإدارة والخدمات المساندة .

وكانت الدائرة تسعى من وراء هذا البرنامج الى تحقيق الاهداف التالية :

- تحسين القدرات الإدارية لكافة الوحدات الإدارية في الوزارة .
- تحسين إدارة البرامج والمشاريع التي تنفذها.

وكان الهدف الإستراتيجي المرتبط بهذا البرنامج هو رفع القدرات المؤسسية للوزارة والعمل على تعزيزها وتطويرها.

كما وعملت على تسمية المديريات المرتبطة بهذا البرنامج وتحديد الخدمات التي يقدمها.

2 : برنامج تطوير قطاع الطاقة.

وكان هذا البرنامج يهدف الى :

- تحقيق أمن التزود بالطاقة بشكل مستدام.
- دراسة الجدوى الاقتصادية والاستثمارية للمشاريع.
- العمل على إستملاك الأراضي وشراء الأجهزة للمشاريع المطلوبة لحقيق الأهداف الإستراتيجية للوزارة.

والهدف الإستراتيجي من وراء هذا البرنامج كان تحقيق أمن التزود بالطاقة وتنويع مصادرها واستغلالها.

كما عملت الوزارة على تسمية المديريات المرتبطة بهذا البرنامج وتحديد الخدمات التي يقدمها وكذلك تحديد الكوادر البشرية التي تحتاجها الوزارة لتحقيق هدف هذا البرنامج.

ومن خلال دراستنا للموازنة الأردنية وكيف عملت دائرة الموازنة العامة على تطبيق الموازنة الموجهة بالنتائج فإنني كباحث قد خرجت بعدد من النتائج والتي يمكن إجمالها بما يلي :

1 – إن استخدام الأردن للموازنة الموجهة بالنتائج من شأنه أن يسهم في زيادة الرقابة الداخلية والخارجية على الموجودات العامة ويحميها من سوء الإستخدام ومن السرقات والاختلاسات التي قد تمارس عليها أحيانا من قبل القائمين عليها.

2 - تفعّل الموازنة الموجهة بالنتائج عملية الرقابة الداخلية على إنجازات الموظفين، وتمكن من ربط الإنجازات بالأفراد المعنيين وهذا ما يمكن ربطه مستقبلا بسياسات الحوافز والترقيات في الدولة.

3 – تساعد الموازنة الموجهة بالنتائج على متابعة تنفيذ المشروعات الحكومية وصولا الى تحقيق النتائج العامة المخطط لها مسبقا، وذلك من خلال تتبع الإنجازات أولا بأول وتقييم المخاطر المرتبطة بها والتعامل معها بالوقت المناسب.

4 – تسهل الموازنة الموجهة بالنتائج من إمكانية تتبع أدء مختلف الموظفين كونها تستخدم أساليب التقييم الكمية والعلمية للأداء وهذا ما يمكن إنجازه من خلال إستخدام الوسائل التكنولوجية والحاسوبية مستقبلا، أي أن استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج ربما سيقود مستقبلا إلى استخدام الرقابة الإلكترونية في الدولة.

5 – تمكّن الموزنة الموجهة بالنتائج من ربط الإيرادات العامة بالإنجازات الحقيقية التي تقود إلى خدمة فئات كبيرة في المجتمع.

6 – تدعم الموازنة الموجهة بالنتائج فكرة الرقابة الذاتية لدى الموظفين في الدولة، والسبب في ذلك يعود الى أن هذه الموازنة تربط الإيرادات العامة بالإنجاز الحقيقي في الدولة.

إلا أنه وعلى الرغم من تطبيق الحكومة الأردنية للموازنة الموجهة بالنتائج ونجاحها إلى حد كبير في تطبيق هذا الأسلوب المستحدث من الموازنات إلا أنها ما زالت بحاجة إلى القيام بعدد من الإجراءات والتي من شأنها أن ترفع من سوية هذا التطبيق ومنها :

- ضرورة عمل دورات تدريبية وورش عمل وندوات تثقيفية حول الموازنة الموجهة بالنتائج لمختلف العاملين في الإدارات المالية الحكومية عموما.
- إجراء تعديلات على الأنظمة والتشريعات المالية والرقابية بصورة تتناسب مع متطلبات استخدام الموازنة الموجهة بالنتائج.
- تشجيع التحول نحو الإدارة المؤسسية الحكومية وإعطاء استقلالية للوحدات الحكومية بصورة تدريجية، وصولا للتحول الى استخدام أساس الاستحقاق المحاسبي بدلا من الأساس النقدي المعمول به حاليا.
- زيادة الدراسة والبحث في مجال مساحة الموازنة الموجهة بالنتائج للتعرف على أثرها على الإنفاق الحكومي، وعلى الأداء المالي والنقدي للحكومة، وعلى المعوقات المرتبطة بتطبيقها عمليا في الأردن.

وفي نهاية هذا الفصل الذي دار حول الأساليب الحديثة في إعداد الموازنة، سوف نكمل دراستنا باستعراض كيفية تنفيذ الموازنة العامة ووسائل الرقابة على التنفيذ من خلال الفصل الثالث لهذه الدراسة.

## الفصل الثالث

## تنفيذ الموازنة العامة ووسائل الرقابة على تنفيذها

لقد عرضنا فيما سبق لبعض المسائل المتعلقة بالموازنة العامة، وذلك في مرحلتي اعدادها واعتمادها، وهي في جوهرها مسائل ذات طبيعة فنية وإدارية تتصل بشكل أو بآخر بتحديد الموارد الاقتصادية التي تخصص لإشباع الحاجات العامة، ولتحقيق الأغراض الاقتصادية والاجتماعية للدولة. وسنواصل في هذا الفصل الخوض في مرحلتين من مراحل الموازنة العامة وهما :

- تنفيذ الموازنة.
- وسائل الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة.

وسنتناول هذا الفصل بالبحث على مرحلتين، بحيث سنتناول في المرحلة الأولى تنفيذ الموازنة العامة، وفي المرحلة الثانية الرقابة على تنفيذ الموازنة، مع الإشارة الى أهم وسائل الرقابة التي تمارس عند تنفيذها.

### المبحث الأول

### تنفيذ الموازنة العامة

بعد أن يُقر البرلمان مشروع قانون الموازنة العامة ويصادق عليه رئيس الدولة، يصبح قانوناً يترتب على الحكومة تنفيذه، وعندها تدخل الموازنة مرحلة التنفيذ، وتُعتبر هذه المرحلة من أدق مراحل الموازنة وأكثرها أهمية وتشعباً، ذلك أن كل شخص من سكان الدولة يساهم إلى حد بعيد بتنفيذ الموازنة،وذلك بما يدفع من ضرائب أو رسوم أو بما يتقاضى من رواتب وأجور.[(1)]

ولا تقتصر مرحلة تنفيذ الموازنة العامة على تحصيل الإيرادات العامة وصرف النفقات، بل تتناول كذلك المتابعة والرقابة لآثار العمليات المالية في الاقتصاد القومي، واتجاهات تطبيق الموازنة نحو الأهداف الاقتصادية والمالية المنشودة،حتى تستطيع الدولة من خلال المتابعة والرقابة تعديل سياسة الإيراد والإنفاق في الوقت المناسب إذا تطلب الأمر ذلك.[(2)]

يميل بعض الباحثين إلى الفصل بين عملتي التنفيذ والرقابة وإبرازهما كمرحلتين في دورة الموازنة العامة،إلا أن البعض الآخر من الباحثين وأنا منهم، يؤكد أن ذلك يعد خطأً منهجياً يُفترض تجنبه، إلا إذا كنا ننظر لعملية الرقابة بالمنظار التقليدي، الذي يرى أن المتابعة لا تبدأ إلا

---

[1] هاشم الجعفري، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي، مجموعة محاضرات ألقيت على طلبة كلية التجارة والإقتصاد، كلية المستنصرية ،مطبعة سليمان الأعظمي، 1961،ص389.

[2] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق،ص310

بعد عملية التنفيذ، بينما الأصل أن تكون هناك متابعة متوازنة مع كل خطوة تنفيذية وذلك حتى يتسنى تحديد أية مشكلات قبل استفحالها ومعالجتها في الوقت المناسب.[1]

وحتى يصبح قانون الموازنة العامة واجب التنفيذ بعد اعتماده من مجلس الأمة في الأردن، يجب أن يصادق عليه الملك استناداً إلى أحكام المادة (31) من الدستور، والتي تنص على أن "للملك أن يصدّق القوانين ويصدرها" وهو ما يسمى بعملية إصدار القانون، والتي تعني أن مجلس الأمة قد أقر القانون المراد إصداره ضمن حدود الإجراءات التي أقرها الدستور،بالإضافة إلى أنه تكليف من رئيس السلطة التنفيذية بتنفيذ أحكام القانون كل حسب اختصاصه وذلك بعد نشره في الجريدة الرسمية.[2]

ولقد نصت المادة (2/93) من الدستور الأردني على:

" يسري مفعول القانون بإصداره من جانب الملك ومرور ثلاثين يوماً على نشره في الجريدة الرسمية إلا إذا ورد نص خاص في القانون على أن يسري مفعوله من تاريخ لاحق، ولما كانت الموازنة العامة تتضمن الإيرادات والنفقات العامة لذلك فإن تنفيذها يتناول نوعين من العمليات، وهما تحصيل الإيرادات، وصرف النفقات، وكلما كان تحضير وإعداد الموازنة العامة محكماً ودقيقاً وموضوعياً، كان تنفيذ الموازنة متطابقاً مع الواقع العملي وقريباً جداً من الأرقام الواردة في الموازنة العامة.[3]

وبناء على ما تقدم فإنه يمكننا أن نعرّف عملية تنفيذ الموازنة العامة بأنها "الانتقال من التقدير لمدة مقبلة إلى الواقع الملموس في وقت حاضر،وهي تتناول تحصيل الإيرادات وصرف النفقات، ترتبط بشكل أساسي ورئيسي بوزير المالية، وهو المسؤول عن العمليات كافة المتعلقة بتنفيذ الموازنة" .

ويشتمل تنفيذ الموازنة العامة على أربعة أنواع من العمليات :[4]

1 - مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف التنفيذية.

2 - عملية تحصيل الإيرادات.

3 - عملية إنفاق المصروفات.

4 - إدارة أعمال الخزينة.

[1] علي العربي، عبد المعطي عساف، إدراة المالية العامة، مرجع سابق، ص 189_190.

[2] جهاد الخصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص351.

[3] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق،ص310

[4] محمود رياض عطية، موجز في المالية العامة، الاسكندرية، دار المعارف ،1969،ص499.

وسنعمل على دراسة كل عملية من هذه العمليات وذلك من خلال المطالب الآتية :

## المطلب الأول

## مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والتنفيذية

تتألف عملية تنفيذ الموازنة، سواء كان ذلك في ناحية النفقات أو الإيرادات، من مرحلتين أساسيتين الأولى إدارية: وهي اتخاذ القرار اللازم للتنفيذ، والثانية تنفيذية محاسبية : وهي تنفيذ القرار الإداري والقيام بصرف النفقة أو جباية الإيراد .وقد ميّز الفقه المالي الفرنسي بين الموظفين الإداريين والموظفين التنفيذيين والمحاسبين، ويتمتع كل من هؤلاء الموظفين بصلاحيات مختلفة ويتبعون تسلسلاً إدارياً مختلفاً، ويتحملون مسؤوليات إدارية مختلفة.(1)

ويقضي هذا المبدأ بالتفريق بين الوظائف الإدارية والوظائف المحاسبية، أي بين الوظائف التي لها صلاحية الأمر والتقرير، والوظائف التي لها صلاحية التنفيذ، ويطبق هذا التفريق على الواردات والنفقات، أما فيما يتعلق بالنفقات، فالمبدأ مطبق بصورة مطلقة لما يجب أن يرافق عملية الإنفاق من حيطة وحذر، ويظهر ذلك في إحاطة سلطة تقرير الإنفاق بموظفين إداريين، وإحاطة سلطة دفع النفقة، أي تأدية قيمتها إلى مستحقيها، من خلال موظفين محاسبين، وبموجب هذا المبدأ يُحظرعلى الإداريين القيام بالعملية المحاسبية، وعلى المحاسبين تنفيذ الأعمال الإدارية.(2)

ويأتي دور الموظف التنفيذي مكملاً لدور الموظف الإداري، ولكنه لا يعد خاضعاً في تسلسله الإداري لهذا الأخير، فهو يأخذ على عاتقه تنفيذ أوامر الجباية وتغطية الإيرادات العامة، وكذلك صرف النفقات العامة بعد التثبت من الأوراق الثبوتية التي رافقت عملية الصرف ومن قانونية هذه العملية، فيحق له عدم تنفيذ الأوامر الصادرة إليه عند عدم نظاميتها وعدم مطابقتها للقوانين المرعية، مما يمنحه استقلالاً فيعمله عن الموظفين الإداريين، ويسمي وزير المالية الموظف التنفيذي (المحاسب) أو يوافق على تسميته في مختلف وزارات الدولة، ويمثل المحاسب وزير المالية ويستمد سلطته من صلاحيته.(3)، **ويستند مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف التنفيذية إلى عدة مبررات أهمها :**

**أولاً:** إن الفصل بين الوظيفة الإدارية والوظيفة التنفيذية (المحاسبية) يؤدي إلى تسهيل مراقبة تنفيذ النفقات من قبل أجهزة الرقابة وبخاصة ديوان المحاسبة، إذ يمكن مقابلة القيود التي يمسكها

---

1 عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص 428.

2 حبيب أبو صقر،1981، عمليات تنفيذ الموازنة ورقابتها، المنظمة العربية للعلوم الإدارية ،عمان، ص23.

3 عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص 429.

المحاسبون والتثبت من مواطن الخطأ في هذه القيود وأسبابها، وذلك تمهيداً لإصدار بيانات المطابقة.[1]

**ثانياً :** يؤدي هذا المبدأ إلى الرقابة على حسن تنفيذ الموازنة، إذ يمسك كل من الموظف الإداري والموظف التنفيذي قيوداً مستقلة، ويمكن بسهولة معرفة مواطن الخطأ من مقابلة هذه القيود، فمبدأ فصل الوظائف الإدارية عن التنفيذية يكفل بقاء النفقة ضمن الحدود القصوى للاعتماد، ويؤمّن رقابة فعّالة من قبل المحاسب الذي يدفع النفقة على الإداري الذي يقرر النفقة، سواء من حيث قانونية النفقة أم صحة الأوراق الثبوتية المرافقة لها.[2]

**ثالثاً:** ثمة مبرر عملي لاعتماد هذا المبدأ، هو أن توحيد عمليات الإنفاق في جهاز واحد يمكن أن يؤدي إلى سوء الاستعمال، أما فصلها فمن شأنه أن يجعل التواطؤ بين أجهزة متعددة أو موظفين عديدين قليل الاحتمال .[3]

**رابعاً:** يؤدي تطبيق هذا المبدأ إلى التمييز في المسؤولية بين صاحب سلطة الإقرار وبين المحاسب،فالموظف الاداري مسؤولاً مسؤولية تأديبية فقط على عكس الموظف التنفيذي التي تعد مسؤوليته كاملة، فهي مسؤولية تأديبية ومدنية عن كل تصرف يضر بالخزينة العامة، ويلاحق المحاسب لتعويض الضرر بجميع الأموال التي يملكها أو التي قد تدخل في حيازته بالمستقبل .[4]

## المطلب الثاني

## تحصيل الإيرادات

تجري عمليات تحصيل الواردات بواسطة الدوائر والمصالح ذات الإيراد، وأهم إيرادات الدولة تأتيها من أملاكها الخاصة، ومن الضرائب، وهناك موارد أخرى تحصل عليها الدولة وهي الرسوم التي يدفعها المواطن من أجل الحصول على خدمات من الوزارات والدوائر الحكومية،

---

[1] حبيب أبو صقر، عمليات تنفيذ الموازنة ورقابتها، مرجع سابق، ص24

[2] عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص 429

[3] سعيد علي محمد العبيدي ،2011، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة ناشرون وموزعون، عمان، ص214.

[4] للاطلاع بشكل أوسع على مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والتنفيذية يراجع:

- منشورات المنظمه العربية للعلوم الإدارية 1981، ، جمعية عمال المطابع التعاونية، عمان، ص 22-24.
- عادل فليح العلي، مالية الدولة، مرجع سابق، ص 508.

كالرسوم القضائية، ورسوم التعليم وغيرها، وكل هذا يتم لحساب وزارة المالية، والمحاسبون هم الموظفون المخولون بقبض واردات الدولة على اختلاف أنواعها.[1]

إنّ حق الحكومة في تحصيل الإيرادات وجبايتها ينشأ أصلاً من التشريعات المالية الصادرة من القوانين المتعلقة بتنظيم القطاع الحكومي والاقتصادي، كما ينشأ سنوياً من قانون الموازنة نفسه، ومن قاعدة " عدم تخصيص الإيرادات العامة " والتي تم تحليلها في الفصل الأول من هذا البحث، وهي تعني أن تختلط كل الإيرادات التي تحصّلها الخزانة لحساب الدولة في مجموعة واحدة، بحيث تمول النفقات العامة للدولة كافة دون تمييز بين إيراد وآخر حسب مصدره أو أصله.[2]

وتتولى عملية تحصيل الإيرادات العامة بشكل عام الوحدات الحكومية الإدارية المختصة، فرسوم جوازات السفر ووثائق الأحوال المدنية مثلاً تحصّلها دائرة الأحوال المدنية والجوازات العامة، ورسوم المحاكم تحصّلها المحاكم بمختلف أنواعها، ورسوم البرق والبريد تحصّلها وزارة البريد، والضريبة على الدخل والضريبة على المبيعات تحصلها دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، والضرائب الجمركية تحصّلها دائرة الجمارك وهكذا.[3]، **وهناك مجموعة من القواعد العامة التي تحكم جباية الإيرادات العامة وأهمها :**

**أولاً:** لا تُحصّل الضرائب إلا إذا تحققت الواقعة المنشئة للضريبة، أي إذا تحققت الواقعة التي تولد الدين الضريبي في ذمة المكلف، بحيث تجعله مديناً للسلطة العامة بمبلغ الضريبة، مثل تحقيق الربح في الضريبة على الدخل، واستيراد السلع من الخارج في الضرائب الجمركية.[4]

**ثانياً:** الاعتراض لا يوقف التحصيل، وهذه القاعدة المالية هي التي تحكم العلاقة بين المكلف والسلطة العامة، أي أنه يجب على المكلف أن يسدد الضريبة المفروضة عليه، وإذا ما كان هناك من خلاف أو تنازع حول الضريبة المدفوعة فيمكن للفرد المكلف أن يتقدم بطلب التظلم لينظر فيه، ومن ثم يكون الاسترداد إذا كان ثمة ما يبرره.[5]

**ثالثاً:** يجب مراعاة مواعيد التحصيل وطريقة التحصيل في الأحوال التي ينص عليها القانون، فقد يحدد النظام جباية الضريبة دفعة واحدة، أو على أقساط بمواعيد معينة، وقد يجيز القانون

---

[1] هاشم الجعفري، مبادئ المالية العامة والتشريع المالي،مرجع سابق، ص390.

[2] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق،ص558_ص559.

[3] جهاد الخصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص352.

[4] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق،ص559.

[5] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق،ص312

للممول أن يطلب تقسيط بعض الضرائب، وللإدارة المالية المختصة أن توافق أو لا توافق على هذا الطلب.(1)

**إن تحصيل كل إيراد يتطلب تنفيذ عمليتين :**

**الأولى** : تتولى الجانب الإداري، وهي التحقق من قيام الحق لمصلحة الدولة ومعرفة مقداره .

**الثانية** : جباية المبلغ المتحقق وتحصيله، وهذا التمييز بين هاتين العمليتين يقتضي الفصل في أعمال الموظفين الذين يقومون على تنفيذها.(2)

**المطلب الثالث**

**عملية تنفيذ النفقات**

إن الموازنة العامة تقرر اعتمادات للإنفاق العام، وهذه الاعتمادات تبين الحد الأقصى للمبالغ المسموح بإنفاقها في الأغراض المحددة لكل منها، وبناء عليه فإن النفقات العامة على العكس من الإيرادات العامة تخضع لقاعدة تخصيص الاعتمادات، وعلى السلطة التنفيذية أن تلتزم بهذه القاعدة، ويمنع عليها تحويل اعتماد القرض المخصص له في الموازنة إلى إنفاق آخر.(3)

وقد نصت الفقرة (3) من المادة (112) من الدستور الأردني لسنة 1952 على أنه " لا يجوز نقل أي مبلغ في قسم النفقات من الموازنة العامة من فصل إلى آخر إلا بقانون"

وبناء على قاعدة "تخصيص الاعتمادات" فإن هذا يعني عدم إمكانية هذه السلطة تحويل أو إعتماد الغرض المخصص له في الموازنة إلى إنفاق آخر، ومع ذلك فإن تطبيق هذه القاعدة تطبيقاً جامداً قد يضر بالمصلحة العامة، ولذلك فمن المستحسن أن يترك للحكومة قدر من الحرية في تحويل بعض الاعتمادات ما دام ذلك لا يخل بالتخصيص الذي وافقت عليه السلطة التشريعية، لما في ذلك من تيسير لأداء مهمتها وتحقيق المصلحة العامة.(4)، وتنفيذ النفقة بصورة عامة يستوجب تحقيق ما يلي: (5)

1. وجود رابطة أو علاقة قانونية بين الدولة ودائنيها.

---

[1] سعيد علي محمد العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق ،ص213.

[2] عادل فليح العلي، مالية الدولة، مرجع سابق، ص 508.

[3] يراجع في هذا الشأن:

- جهاد الخصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص352
- محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق،ص558_ص560.

[4] قطب ابراهيم محمد، الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص137_ص138.

[5] عادل فليح العلي، مالية الدولة، مرجع سابق، ص 509.

2. أن تتأكد الدولة من قيام الدائن صاحب العلاقة بالعمل المطلوب منه، وأن تحدد مقدار الدين المتوجب عن هذا العمل.

3. أن تصدر الجهات المختصة أمراً إلى المسؤول عن الخزينة بدفع قيمة النفقة المتوجبة.

4. أن يتم دفع الدين من صناديق الخزينة بعد تأشير الرئيس المختص.

وتوجد سلسلة من العمليات لا بد من إتمامها قبل تنفيذ النفقة العامة بصورة فعلية، أي صرفها من قبل الدولة، وقد جرت معظم النظم والتشريعات الوضعية أن تُقسّم هذه العمليات إلى أربع مراحل وهي:

- عقد النفقة.
- تصفية النفقة.
- الأمر بصرف النفقة.
- تأدية النفقة.

وتدخل العمليات الثلاث الأولى ضمن اختصاص الموظف الإداري، في حين تكون العملية الرابعة ضمن صلاحية الموظف التنفيذي .[1]

وسنبحث فيما يلي العمليات الأربع الرئيسية في تنفيذ النفقة ضمن الفروع التالية :

**الفرع الأول : عقد النفقة .**

يعد عقد النفقة المرحلة الأولى من مراحل صرف النفقات العامة، وهو الواقعة التي تنشئ الإلتزام في ذمة الدولة، وبمعنى آخر ينشأ الارتباط بالنفقة نتيجة اتخاذ السلطة التنفيذية قراراً ما يترتب عليه دين في ذمة الحكومة، يتطلب سداد هذا الدين اتفاقاً من جانب الحكومة مثل تعيين العاملين في الدولة، شراء الحكومة للسلع، التعاقد مع المتعهدين للبناء والتشييد، نزع الملكية.[2]

وقد عرّف الفقه المالي عقد النفقة بتعاريف متعددة متشابهة في أغلبيتها ونذكر منها:

"عقد النفقة هو الواقعة التي تنشئ الالتزام في ذمة الدولة، كتعيين موظف، أو الإتفاق مع متعهد على بناء طريق "[3]

وعرّفها آخرون بأنها "الواقعة التي تولد التزاما في ذمة الدولة لشخص ما، مثل القرار الخاص بتعيين موظف، أو شراء بعض المواد،والتعاقد مع المقاولين "[4]

---

[1] عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص 430.

[2] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق،ص314.

[3] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق،ص561.

[4] سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق،ص215.

وعرّفها آخر بأنها "القيام بعمل معين يؤدي تنفيذه في الحاضر أو المستقبل إلى ترتيب دين على الدولة، كتعيين موظف،أو شراء لوازم، أو إجراء مناقصة"(1)

ويعرّف الباحث عقد النفقة بأنه عبارة عن "رابطة مسبقة تنشأ بين الدولة ودائنيها تكون صلة لوجود النفقة وهذه الواقعة هي العقد" .

نستنتج مما سبق أن عقد النفقة هو عمل قانوني يقوم به الوزير أو من ينيبه، ويجب أن ينشأ هذا العقد طبقاً للقوانين والأنظمة المرعية، ويتمتع عاقد النفقة بسلطة تقدير وتقويم العمل الذي يقوم به ضمن الإطار القانوني والتنظيمي للعقد، وهذا يعني بأنها حرة في القيام بعقود النفقة الداخلة ضمن اختصاصها، وهذا الأمر طبيعي لأن عقود النفقة تلازم أعمال الحكم، و هذه الأعمال يجب أن يعود تقدير القيام بها للسلطة المسؤولة.

ويتضمن عقد النفقة عناصر محاسبية، إذ يحدد العقد مبلغ المال الذي سيصرف من الخزينة، ويلحق به الأوراق والوثائق كافة المثبتة لشرعية العقد، ويحال كل هذا إلى المحاسب الذي يضع تأشيرته على العقد، وتعني التأشيرة مطابقة العقد للقوانين والأنظمة المرعية من جهة وتوافر الاعتمادات اللازمة للصرف من جهة أخرى، وبعد ذلك يصبح بإمكان عاقد النفقة أن يوقع بصورة نهائية على العقد.(2)

وعقد النفقة إما أن يُعقد بصورة دائمة، وهي العقود التي يتجاوز مفعولها السنة المالية التي أبرم العقد خلالها، فهي ذات صفة دائمة وثابتة تتجدد سنة مالية بعد أخرى بصورة تلقائية ودون حاجة إلى إبرام عقد جديد، وإما أن يعقد بصورة مؤقتة، وهي العقود التي ينتهي مفعولها بتنفيذ الغاية التي أبرمت من أجلها كشراء لوازم معينة، فالعقد يعد منتهياً بمجرد تسليم اللوازم وقبض الثمن.(3)، ولكي يكون عقد النفقة قانونياً وصحيحاً فإنه لا بد من أن تتوافر فيه الشروط التالية:

**أولاً:** يجب أن يتم عقد النفقة من الجهة الإدارية ذات الاختصاص، أي من قبل الموظف المختص، فيُلزم صاحب هذه السلطة الدولة بكل عمل يقوم به ضمن صلاحياته، أما الأعمال التي تصدر عنه خارج هذه الصلاحيات فإنها غير ملزمة للدولة، وتعود سلطة عقد النفقة إلى الموظف الإداري الذي يدير المرفق العام وهو عادة ما يكون الوزير في وزارته.(4)

**ثانياً:** وجود اعتماد لهذه النفقة منصوص عليه بالموازنة، وأن تكون هذه النفقة في حدوده، وهذا يعني أن العقد يجب أن يكون مطابقاً لاعتمادات الموازنة، وهذا يفترض وجود اعتماد في

---

1 نور الله نور الله، 1965، المالية العامة وتشريعات الضرائب، مطبعة الإنشاء، دمشق، ص239.

2 عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص 431.

3 نور الله نور الله، المالية العامة وتشريعات الضرائب، مرجع سابق، ص239

4 سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق ،ص215.

موازنة السنة المالية المعنية، أي أن الإذن بالإنفاق قد منح من قبل السلطة التشريعية، وأن هذا الإذن لا يزال نافذاً ولا يجوز بالتالي عقد نفقة على وعد بتخصيص اعتماد أو على مشروع قانون لم تصادق عليه السلطة التشريعية، بالإضافة إلى ذلك فإنه يجب على عاقد النفقة أن يتقيد بالمبلغ المحدد في الموازنة، ولا يحق له أن يعقد نفقة تتجاوز المبلغ المخصص لها في الموازنة العامة، كما أنه لا يجوز صرف الاعتماد لغير الوجه الذي خصص له.[1]

ويبقى السؤال قائماً فيما إذا عقد المسؤول نفقة لا اعتماد لها، أو على غير الاعتماد المخصص لها، فهل يعتبر العقد باطلاً ؟ يجيب الفقه الإداري على ذلك بأن العقد يبقى صحيحاً بالنسبة لذوي النية الحسنة وهو ملزم للدولة، ولكن النفقة لا يمكن صرفها طالما لا يوجد لها اعتماد في الموازنة، ولا بد من انتظار رصد اعتماد في الموازنة حتى يستطيع الدائن أن يصل إلى حقه.[2]

**ثالثاً** : يجب أن يكون هناك نص قانوني يسمح لعاقد النفقة بعقدها، وتأسيساً على ذلك لا يجوز تعيين موظف إلا بعد استكمال الشروط المحددة للتوظيف، ولا يجوز منح التعويض إلا بالاستناد إلى نص قانوني يجيز ذلك.[3]

**الفرع الثاني : تصفية النفقة**

في هذه المرحلة تُصدر السلطة التنفيذية قراراً تحدد فيه التقدير الفعلي للمبلغ المستحق للدائن الواجب أداؤه، والتأكد من حلول موعد استحقاقه، ومن أنه لم يسبق تأديته أو تسويته عن طريق المقاصة، وتقديم جميع الوثائق والثبوتيات الخاصة بالنفقة، ومن ثم خصم هذا الإنفاق من الاعتماد المقرر في الموازنة العامة، ويطلق على المذكرة التي تتضمن هذه المعلومات مذكرة التصفية، وهو ما يسمح بالتأكد من عدم تجاوز الاعتماد المدرج في الموازنة العامة[4]. وتصفية النفقة لا تنشئ دَيناً على عاتق الدولة، لأن هذا الدين قد نشأ عند انعقاد النفقة، والتصفية تهدف إلى تحديد قيمة النفقة التي سبق عقدها، لأن هذه قد جرى تقدير قيمتها بصورة تقريبية أثناء العقد، أما مقدارها الحقيقي فلا يمكن معرفته إلا بعد التنفيذ.[5]

---

[1] عادل فليح العلي، مالية الدولة، مرجع سابق، ص510.

[2] عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص 436

[3] نور الله نور الله، المالية العامة وتشريعات الضرائب، مرجع سابق، ص240.

[4] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق،ص315.

[5] حبيب أبو صقر، عمليات تنفيذ الموازنة ورقابتها، مرجع سابق، ص48-49.

وبناء على ذلك يمكن تعريف تصفية النفقة بأنها (التقدير الفعلي الواجب أداؤه والتأكد من حلول موعد استحقاقه ومن أنه لم يسبق وفاؤه أو تسويته عن طريق المقاصة، وقد يحتاج تحقيق هذه الأمور تقديم بعض المستندات التي تثبت ترتب الدين في ذمة الدولة).[1]

كما أنه يجب التثبت من الدائن الذي يطالب بالمبلغ، هل هو صاحب الاستحقاق فعلاً، وهل الدائن قد قام بالواجبات والأعمال، وأن الالتزامات التي تعهد بها قد أداها حسب الأصول، وما إذا كان المبلغ المطلوب قد استحق تماماً.[2]

ويتضح مما تقدم أن تصفية النفقة لا تتم ما لم تتحقق الشروط التالية :[3]

**أولاً** : يجب أن تكون الذمة مستحقة الأداء، فالتصفية لا تنشئ حقاً من الحقوق، وإنما تعترف بحق ناشئ بتنفيذ العمل المتعاقد عليه، ومع ذلك فإن بعض النفقات يجوز تصفيتها بحكم القانون ولو لم تكن الخدمة مؤداه بعد كأداء رواتب الموظفين .

**ثانياً** : إبرام عقد نفقة سابق، حيث تجري تصفية النفقة تنفيذاً لأحكام عقد سابق مبرم وفق القوانين والأنظمة المرعية، فتصفية النفقة هي نتيجة لرابطة قانونية سابقة ومنظمة في عقد النفقة، ويجب أن لا تجري التصفية إلا بعد التثبت من وجود العقد.

**ثالثاً:** يجب أن يتم إثبات عقد النفقة،ويتم ذلك بإبراز صورة عن صك التعيين بالنسبة للموظفين أو عقد المناقصة بالنسبة للتعهدات، أو الحكم القضائي بالنسبة للتعويضات المحكوم بها على الدولة.

**رابعاً:** أن لا يكون المبلغ المستحق ساقطاً بالتقادم، ذلك أن ديون الدولة تسقط بانقضاء مدة معينة عليها.

**الفرع الثالث : الأمر بصرف النفقة .**

الصرف هو الأمر الذي يوجهه آمر الصرف إلى المحاسب بدفع مبلغ الدين المحدد مقداره وماهيته صراحة إلى صاحب الحق، والصرف يصدر بناء على قرار من الجهة الإدارية المختصة يتضمن أمراً بدفع مبلغ النفقة التي ارتبطت بها الدولة وتم تحديدها. والأصل أن تصدر أوامر

---

[1] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق،ص561.

[2] عادل فليح العلي، مالية الدولة، مرجع سابق، ص 511.

[3] يراجع في هذا الشأن :

- عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص 437-438.
- نور الله نور الله، المالية العامة وتشريعات الضرائب، مرجع سابق، ص241-242.

الدفع من الوزراء كل فيما يخصه، إلا أن العمل قد جرى على أن ينيب الوزير وكلاء الوزارة ورؤساء المصالح والإدارات في إصدار بعض الأوامر.[1]

وأمر الصرف كما ذكرنا هو تصرف إداري، يصدر من رئيس الدائرة، ويتوجب أن يحتوي الأمر بالصرف، والذي يأخذ شكل مذكرة دفع، الفصل والمادة التي يحتسب عليها مبلغ النفقة في الموازنة، ويجب أن يشتمل مستند الصرف على تصديق الأمر بالصرف، والموظف المحاسبي هو المسؤول عن تحضير هذا المستند.[2]

هناك أنواع من النفقات تدفع دون أمر صرف مسبق، وتعد بذلك استثناء لهذه المرحلة من تنفيذ النفقات العامة، كما هو الحال بالنسبة للرديات والسلف التي يصدر أمر صرف لاحق بها، وقد عملت بعض الدول على تخطي مرحلة الأمر بالصرف كلياً نتيجة لإدخال الأساليب الآلية الحديثة في تنفيذ النفقات العامة.[3]

ويُشترط في أمر الصرف بصورة خاصة ما يلي :

1- يجب أن يوقّع من قبل آمر الصرف والمحاسب المختص، وبما أن النفقة قد عقدت وصفّيت بصورة قانونية، فليس لآمر الصرف أن يمتنع عن التوقيع، ولكن الواقع يدل على أن آمر الصرف كثيراً ما يمتنع عن التوقيع لأسباب تقديرية لا مبرر لها، كما هو الحال بالنسبة للمبالغ المترتبة على الدولة بحكم قضائي مكتسب الدرجة القطعية، وأن معظم الوزراء يبيحون لأنفسهم الامتناع عن التوقيع على أوامر الصرف، على الرغم مما يوجه الى هذا التصرف من انتقادات.

2- يجب أن يكون مرفقاً به الأوراق الثبوتية التي حددتها الأنظمة، كصك التعيين، وتاريخ المباشرة، ومذكرة التصفية، وقد حددت الأنظمة المالية الأوراق الثبوتية لكل نوع من النفقات.[4]

**الفرع الرابع : صرف أو تأدية النفقة .**

وتعني هذه المرحلة دفع مبلغ النفقة فعلاً إلى مستحقيه، فإذا ما دُفع مبلغ النفقة فإن عملية تنفيذ النفقة قد انتهت، ويتولى أمر هذه العملية المحاسب الذي لا يقوم بعملية الدفع إلا بعد تدقيق النفقة، ومن هذا يتضح بأن المحاسب له صفتين هما :

---

[1] محمد وديع بدوي،1966، دراسات في المالية العامة، دار المعارف، مصر، ص324 .

[2] عادل فليح العلي، مالية الدولة، مرجع سابق، ص512.

[3] عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، مرجع سابق، ص439.

[4] نور الله نور الله , المالية العامة وتشريعات الضرائب , مرجع سابق , ص242-243.

1- صفة المدقق، وهذه الصفة تنطبق بصورة خاصة على المحاسبين في البلدان التي تتم فيها المراحل الثلاث الإدارية ضمن نطاق كل وزارة بالنسبة لنفقاتها.

2- صفة أمين الصندوق، وعلى هذا فإذا تبين للمحاسب بأن النفقة موضوع المستند المعروض عليه غير صحيحة قانوناً وجب عليه الامتناع عن صرفها، وإن دفعها يكون مسؤولاً عنها [1].

## المطلب الرابع

## إدارة أعمال الخزانة

الخزانة هي حلقة وصل بين التحصيل والصرف، ففيها تتجمع الإيرادات ومنها تخرج النفقات. ومهمة الخزانة تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات باسم الدولة، وكذلك تقوم الخزانة بمهمة التوفيق بين عمليات التحصيل وعمليات الصرف،وتقوم الخزانة بصرف النفقات قبل جباية الإيرادات اللازمة، ولا يقصد بالخزانة العامة مكان مادي تتجمع فيه إيرادات الدولة وتخرج منه نفقاتها، بل هي حسابات تُسجل فيها الإيرادات المحصلة لحساب الدولة وتسحب منها النفقات التي تُلزم الدولة بدفعها [2].

ومن المعروف أن التوازن بين الإيرادات والنفقات لا يتحقق في كل وقت على مدار السنة، فقد يحصل وتتأخر جباية الإيرادات وخاصة الناجمة عن الضرائب المباشرة التي تفرض بعد الحصول على الأرباح وتُحصّل في العام التالي، ويظهر عجز في تحصيل الإيرادات في الوقت الذي تكون فيه الدولة مضطرة للاستمرار في صرف النفقات [3]، عندها تلجأ الدولة إلى ما يسمى بعمليات الخزانة وأهمها [4] :

- الاقتراض لمدة لا تتجاوز سنة من البنك المركزي أو من البنوك التجارية.
- إصدار أذونات الخزانة.
- سحب المبلغ من المال الاحتياطي.

في الماضي كانت الإيرادات تُجمع بشكل مادي في الخزانة ومنها تَخرُج النفقات، أما في الوقت الحاضر فإن الخزانة كيان معنوي، وتتم عمليات التحصيل والصرف من خلال البنك المركزي أو البنوك التجارية.

---

[1] يراجع في هذا الشأن :

- عادل فليح العلي، مالية الدولة، مرجع سابق، ص 512.
- سعيد علي محمد العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق ،ص216.

[2] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق،ص562.

[3] خالد الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، مرجع سابق،ص316.

[4] سعيد العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق ،ص217.

## المطلب الخامس

## القواعد الدستورية الواجب مراعاتها من قبل الحكومة عند تنفيذ الموازنة العامة

بعد المصادقة على قانون الموازنة العامة للدولة، تقوم الوزارات والدوائر الحكومية بالبدء في تنفيذ قانون الموازنة من خلال عمليات الصرف من المخصصات المرصودة في هذا القانون لكل وزارة أو دائرة، وذلك لتغطية نفقاتها وتحصيل الإيرادات العامة المكلفة بتحصيلها وتوريدها لحساب الخزينة العامة .

إنّ من واجبات السلطة التنفيذية تنفيذ قانون الموازنة العامة، وهذا الواجب أدى إلى قيام بعض القواعد الدستورية التي لا بد للسلطة التنفيذية من إتباعها وهذه القواعد هي [1] :

**أولاً :** لا يجوز للسلطة التنفيذية أن تقوم بصرف أي مبلغ إلا بمقتضى قانون الموازنة العامة، فإذا لم تف هذه المبالغ المقررة بموجب قانون الموازنة العامة فلا يجوز أن تفتح اعتمادات إضافية دون الرجوع إلى السلطة التشريعية.

لقد نصت المادة (115) من الدستور الأردني على " لا يخصص أي جزء من أموال الخزانة العامة ولا ينفق لأي غرض مهما كان نوعه إلا بقانون ".

وبناء على ذلك فلا يجوز عقد أي نفقة أو صرف أي سلفة ليس لها مخصصات في قانون الموازنة العامة، وإذا اقتضت المصلحة العامة صرف نفقات إضافية فيتوجب إصدار قانون ملحق بالقانون المذكور، ويتّبع في ملحق الموازنة ذات الإجراءات التي اتبعت في قانون الموازنة، ويصدر الملحق بقانون يسمى قانون ملحق الموازنة .

**ثانياً :** لا يجوز نقل النفقات العامة من فصل لآخر إلا بقانون، وهذه القاعدة من شأنها ألا تجيز للسلطة التنفيذية أن تنقل أي اعتماد لنفقة عامة معينة وردت في فصل معين من فصول الموازنة العامة إلى فصل آخر، حتى لو الاعتمادات قد زادت في ذلك الفصل الذي يراد النقل منه، وفي هذا الصدد نصت الفقرة (3) من المادة (112) من الدستور الأردني على "لا يجوز نقل أي مبلغ في قسم النفقات من الموازنة العامة من فصل إلى آخر إلا بقانون ". ومفهوم المخالفة لهذا النص يعطي الإمكانية للسلطة التنفيذية بنقل المخصصات من مادة إلى أخرى داخل الفصل نفسه، حيث نص قانون الموازنة العامة لسنة (1992) في المادة (8) منه على ما يلي :

أ. يجوز نقل المخصصات من مواد النفقات الجارية الى مواد النفقات الرأسمالية في الفصل نفسه بقرار من مجلس الوزراء بناء على تنسيب وزير المالية ولا يجوز النقل بالعكس.

---

[1] عادل الحياري، القانون الدستوري والنظام الدستوري في الأردن، مرجع سابق، 799.

ب. لا يجوز نقل المخصصات من الرواتب والأجور والعلاوات الواردة في النفقات الجارية إلى أية مجموعة أخرى أو بالعكس، كما لا يجوز نقل المخصصات إلى الرواتب والأجور الواردة في النفقات الرأسمالية من المواد الأخرى في هذه النفقات.

ج. مع مراعاة أحكام الفقرات السابقة من هذه المادة، يجوز نقل المخصصات من برنامج إلى برنامج آخر، ومن مادة الى مادة أخرى، ومن بند الى بند آخر، في الفصل نفسه بموافقة وزير المالية ويستثنى من هذه الموافقة مجلس الأمة.

وتتم عملية المناقلة بين المخصصات بأن تقوم الوحدة الإدارية الحكومية بتقديم طلب تنزيل ونقل المخصصات حسب النموذج المخصص إلى دائرة الموازنة العامة لتدقيقه من الناحية الحسابية والقانونية والتأكد من وجود فائض في المادة التي سيتم النقل منها.

وقد تواجه الإدارة المالية العامة أثناء تنفيذ الموازنة العامة ،عدم كفاية المخصصات المرصودة لمواجهة احتياجات الإنفاق على الأنشطة نتيجة ظروف وعوامل طارئة لم تؤخذ في الاعتبار عند وضع التقديرات، الأمر الذي يتطلب تخصيصات إضافية، وهذه التخصيصات الإضافية يتم إدراجها في ما يسمى " بملحق الموازنة العامة " وهذا الملحق يتضمن نوعين من التخصيصات الإضافية وهي على النحو التالي :

- تخصيصات إضافية غرضها تغطية باقي النفقات اللازمة لأداء خدمة عامة تشملها أهداف الموازنة العامة بعد أن تبين بأن المخصص الأصلي لها غير كاف.
- تخصيصات إضافية غير عادية استوجبتها احتياجات تغطية نفقات أداء خدمة معينة لم يكن لها أي مخصصات في قانون الموازنة العامة، وذلك لمواجهة ظروف استثنائية مثل الحروب أو العوامل الجوية .[1]

**ثالثاً**: الأوامر المالية اللازمة للصرف من مخصصات الموازنة العامة، لقد نصت المادة (4) الفقرات (أ، ب) من النظام المالي لسنة 1999 على ما يلي:

أ. يتم إنفاق المخصصات المرصودة في الموازنة العامة بناء على أوامر مالية عامة أو خاصة وبموجب حوالات مالية على النحو التالي:

- يُصدر رئيس الوزراء الأوامر المالية الخاصة بإذن الإنفاق من مخصصات الملك والأسرة المالكة كون المادة (116) من الدستور تنص على " تدفع مخصصات الملك من الدخل العام وتعيّن في قانون الموازنة العامة" .

[1] محمد احمد حجازي، المحاسبة الحكومية، مرجع سابق، ص 159-161.

- يُصدر وزير المالية الأوامر المالية العامة بإذن الإنفاق من مخصصات النفقات الجارية بعد إعدادها من قبل دائرة الموازنة العامة، يتم بموجبها الترخيص للوحدات الحكومية الإنفاق من المخصصات الجارية المرصودة في مشروع قانون الموازنة.

ب. يُصدر مديرعام دائرة الموازنة العامة الحوالات المالية الشهرية للنفقات الواردة في موازنة الوحدة الحكومية إستناداً إلى الأوامر المالية الصادر بمقتضى الفقرة (أ) من هذه المادة، كما أنه لا يجوز وفقاً لأحكام قانون الموازنة العامة إصدار حوالات مالية بمخصصات لأكثر من شهر واحد للنفقات الرأسمالية إذا ما توافرت أسباب خاصة لتجاوز مخصصات الشهر الواحد.

إذن من خلال ما تقدم بيانه نستطيع القول بأن الموازنة العامة قبل أن تصل مرحلة التنفيذ لا بد أن تمر بخطوات سابقة ويمكن تلخيصها بالمراحل الثلاث التالية :

- **المرحلة الاولى** : تبدأ بتقديم الموازنة لمجلس الوزراء لدراستها ومطابقتها للسياسة المالية العامة، وبعد دراسات ومناقشات تقر الموازنة من قبل مجلس الوزراء ومن ثم ترفع الى السلطة التشريعية على شكل مشروع قانون يسمى "مشروع قانون الموازنة العامة".

- **المرحلة الثانية** : عند وصول مشروع قانون الموازنة العامة الى السلطة التشريعية تعمل هذه الأخيرة على مناقشة جميع مواد مشروع القانون، حيث يقوم وزير المالية في هذه المرحلة، باعتباره المسؤول المالي الأول، بتقديم بيان شامل عن الموازنة للسلطة التشريعية مبيناً فيه أرقام الموازنة ومخصصاتها، حيث تقوم السلطة التشريعية بدراسة ما تقدم به وزير المالية، وتعمل على تقديم التوصيات بشأن تلك المخصصات، ثم يتم التصويت عليها، وتُقر بعد ذلك من قبل السلطة التشريعية لتصبح قانوناً مُلزماً للسلطة التنفيذية.

- **المرحلة الثالثة** : بعد المصادقة على مشروع قانون الموازنة العامة وإقراره من قبل السلطة التشريعية، يُرفع إلى الملك، ومن ثم تصدر الإرادة الملكية بالموافقة على قانون الموازنة العامة.

بعد المرور بهذه المراحل الثلاث تبدأ مرحلة تنفيذ الموازنة العامة، بصدور الأمر المالي العام من قبل رئيس الوزراء والذي يخول بموجبه الوزراء ورؤساء الدوائر المسؤولين عن الإنفاق، الذين يتم حصرهم بقرار من وزير المالية، صلاحية الإنفاق من المخصصات الجارية المرصودة في قانون الموازنة العامة.

وفي حال تأخر صدور قانون الموازنة العامة عن الوقت المحدد، وهو بداية السنة المالية والتي تبدأ في الأول من كانون الثاني من كل عام، فإنه يجري إصدار أمر مالي يعادل 12/1

من مجموع المخصصات المرصودة في الموازنة السابقة، وهو ما يسمى بالموازنة الإثني عشرية، والتي تم التطرق إليها في الفصل الأول من هذا البحث .

بعد الإنتهاء من بيان أسس وأحكام تنفيذ الموازنة، سوف نتعرض بالدراسة من خلال المبحث الثاني الى الرقابة على تنفيذ الموازنة.

## المبحث الثاني

## الرقابة على تنفيذ الموازنة

لا شك في أن نجاح أي دولة في تحقيق أهداف خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية بها لا يعتمد على مدى ملاءمة البرامج والسياسات المختلفة للإنجاز فحسب، بل يعتمد أيضاً وبالدرجة نفسها على مدى توافر أدوات الرقابة المناسبة لمتابعة وتقييم هذا الإنجاز، وعلى توافر المقومات الأساسية اللازمة لزيادة فاعلية الرقابة على مختلف الأنشطة والبرامج التي تتولاها الأجهزة والوحدات الحكومية، وهذا ما لا يوجد في غالبية الدول وخاصة الدول النامية منها[1].

لقد إهتمت الدول ومنذ أقدم العصور بتنظيم الرقابة على الأموال التي تعود ملكيتها إليها، بهدف الحفاظ على هذه الأموال وصيانتها من العبث والضياع، وأن تصرّف في الأوجه المحددة لها، لأن ذلك سيكون مؤشراً على نمو الدولة، ويمكّنها من المحافظة على بقائها وعلى تلبية الاحتياجات الرئيسية لرعاياها، ومن هنا بدأ التفكير جدياً في إيجاد الضوابط العملية التي تمكّن من تحقيق هذه الغاية، لذلك عمدت الدول إلى تأمين الرقابة اللازمة على كيفية جباية هذه الأموال وإنفاقها [2].

ومما لا شك فيه أن الرقابة بمفهومها المعاصر وفي شتى صورها لم تنشأ بين عشية وضحاها، وإنما خضعت لتطورات تاريخية كبيرة، إلى أن بدت في الصورة الموجودة في عالمنا الراهن وفي مختلف النظم السياسية والمالية المعاصرة.

لم تعد الرقابة في العصر الحديث، وبصفة خاصة في الدول المتقدمة، مجرد أداة للتحقق من مدى سلامة التصرفات المالية التي تقوم بها الوحدات والأجهزة المختلفة، والتأكد من مدى شرعية هذه التصرفات، ومدى مطابقتها للقوانين واللوائح الموضوعة، بل ذهبت إلى أبعد من ذلك بكثير، حيث أصبحت عملية فحص وتقييم عناصر الكفاءة والفاعلية لمختلف الأنشطة التي تمارسها هذه الوحدات والأجهزة أمراً ضرورياً، ولا يقل أهمية عن فحص النواحي المالية.

وهنا يجب أن نأخذ بعين الاعتبار تطور دور الدولة وانتقالها من مرحلة الدولة الحارسة التي يقتصر عملها على تأمين الأمن الخارجي والداخلي وإقامة العدل بين المواطنين، إلى مرحلة الدولة الراعية.

---

[1] محمد السيد سرايا، 1986، الاتجاهات الحديثة في مجال الرقابة ،كلية التجارة ،جامعة الإسكندرية، ص 286 وما بعدها .

[2] محمد رسول العموري،2005، الرقابة المالية العليا (دراسة مقارنة) كلية الحقوق، جامعة دمشق، منشورات الحلبي الحقوقية، ط1، ص208 .

وفي سبيل بيان موضوع الرقابة على تنفيذ الموازنة فإننا نعرض لذلك بالدراسة من خلال المطالب الآتية :

## المطلب الأول

## مفهوم الرقابة على تنفيذ الموازنة

يُقصد بالرقابة على تنفيذ الموازنة بمفهومها العام هو التأكد من أن الموازنة قد تم تنفيذها وفق مضمون الإجازة التي منحتها السلطة التشريعية، وبواسطة الرقابة يتم التحقق من أن صرف النفقات العامة للسنة المالية المعنية قد أتى وفق الأهداف المحددة في الموازنة العامة، والرقابة تكشف الأخطاء، كما أنها تبين مراكز الضعف والانحراف، وتحدد المسؤولية بقصد اقتراح الحلول وضمان حسن تطبيق الموازنة العامة للدولة، ولا بد في سبيل كل ذلك أن يقوم بأعمال الرقابة جهاز مستقل يتمتع أعضاؤه بالتجرد والاختصاص، ويشرف على سير العمل في الإدارات التابعة له[(1)].

من هنا ندرك أهمية الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة وضرورة تطويرها، بحيث تساعد مساعدة علمية واعية على حسن تنفيذ الموازنة، أي على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي توختها الدولة من خلال أرقام الواردات والنفقات العامة.

هذه الرقابة على تنفيذ الموازنة، يجب أن تمارس في الأصل من قبل السلطة التشريعية التي أجازت للحكومة الجباية والإنفاق ضمن حدود رسمتها لها، وذلك حتى تتأكد من حسن التنفيذ، إلا أن ممارسة هذه المهمة تستوجب اختصاصا وتفرغاً لا يتوافران في الغالب في أعضاء البرلمان، كما أن عملية الرقابة تستلزم حياداً وتجرداً لا يمكن أن يتوافرا بصورة أكيدة إلا في هيئات لا تتأثر بالنزاعات والتيارات السياسية.

لذلك كان لا بد مبدئيا من إسناد هذه المهمة الى هيئات ذات اختصاص وتجرد مستقلة عن تأثير البرلمان والحكومة معاً، تتولى عملية الرقابة لتعرض نتائجها على البرلمان صاحب الكلمة الفصل في هذا الموضوع.

### الفرع الأول : تعريف الرقابة لغة

لقد عرّف علماء اللغة مصطلح الرقابة تعريفات عدة، ولكن جميع هذه التعريفات تصب في معنى واحد،ومن هذه التعريفات:

---

[1] طارق الساطي، 1972، دور الرقابة في تنفيذ الخطط، النشرة الاقتصادية لخريجي المعاهد التجارية،دمشق،صفحة 120وما بعدها.

- الحفظ والحراسة والملاحظة: أرقب فلاناً في أهله: إحفظه فيهم راقبه مراقبة: أي أحرسه ولاحظه[1]، ورقيب القوم حارسهم والرقيب الحارس الحافظ[2].

مما تقدم يتبين بأن الرقابة في اللغة تعني الحفظ والحراسة والملاحظة والخوف والخشية والعلو والإشراف، كما تعني أيضاً الاحتراز والتحوط والرعاية والتتبع للأمور والإشراف عليها، وكل ذلك يعني المحافظة على الشيء وحراسته.

**الفرع الثاني : تعريف الرقابة لدى فقهاء المالية.**

يبدو أن تعريف الرقابة بمعناها العام لدى فقهاء المالية المعاصرين قد ظهر في اتجاهات ثلاث هي[3]:

1 - الاتجاه المتعلق بالجانب الوظيفي وتحقيق الأهداف :

لقد عرفت الرقابة حسب هذا الاتجاه بأنها "تتمثل في مجموعة من الاجراءات، ترتكز على جمع بيانات تحليلية عن الخطة بغرض متابعتها والتحقق من قيام الوحدة بمستوياتها الإدارية المختلفة لتنفيذ أهدافها بأحسن وسائل الأداء[4].

وعرفت كذلك حسب هذا الاتجاه بأنها " مجموعة الأعمال المتعلقة بمتابعة تنفيذ الخطة وتسجيل الأرقام التي تتحقق وتحليلها للتعرف على مدلولاتها، ثم اتخاذ ما يلزم من إجراءات لتنمية أي إتجاه يساعد على تحقيق الأهداف أو معالجة أي قصور"[5].

2- الإتجاه العملي، الذي يركز على العملية الرقابية من الناحية التطبيقية، وقد عرّفت الرقابة حسب هذا الإتجاه على أنها تتمثل في القيام بالخطوات التالية[6]:

أ. تحديد الأهداف المراد قياسها.

ب. وضع المعايير الرقابية.

ج. قياس الأداء.

د. مقارنة الأداء وتقييمه.

ه. اتخاذ الإجراءات لتصحيح الأخطاء التي ظهرت نتيجة التقييم ومتابعة التصحيح.

---

1 المعجم الوسيط، مادة (رقب)

2 ابن منظور،لسان العرب،1993،دار أحياء التراث العربية،لبنان،المجلد15، ط1.

3 عوف محمود الكفراوي،1989، الرقابة المالية، النظرية والتطبيق، مؤسسة شباب الجامعة،الإسكندرية،ص22.

4 عبد الحي الخولي، الموازنات العامة والمحاسبة الحكومية،دراسة علمية وعملية لموازنات وحسابات الجهاز الإداري للحكومة والهيئات الاقتصادية العامة، بدون سنة نشر أو دار نشر، ص123.

5 عبد الفتاح الصحن، 1979، الرقابة المالية، دراسة ونقد وتحليل، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، ص 20.

6 عبد السلام بدوي ،1965، الرقابة على المؤسسة العامة، رسالة دكتوراة، جامعة الاسكندرية، كلية الحقوق، ص 88.

كما عُرفت حسب هذا الاتجاه بأنها "مجموعة الإجراءات التي توضع للتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للخطط الموضوعة وتحليل أسباب الإنحراف في التنفيذ وعلاج نقاط الضعف وتلافي تكرار الخطأ"[1]

3- الاتجاه الذي يركّز على الأجهزة التي تمارس عملية الرقابة وتقوم بالمراجعة والفحص والتفتيش والمتابعة وجمع البيانات وتحليل النتائج ،وقد عرّفت الرقابة حسب هذا الاتجاه بأنها " مجموعة من العمليات تتضمن جمع البيانات وتحليلها للوصول إلى نتائج تقوم بها أجهزة معينة للتأكد من تحقيق المشروع لأهدافه بكفاية مع إعطاء هذه الأجهزة سلطة التوجيه واتخاذ القرارات المناسبة"[2] .

نستنتج مما تقدم بأنه لا يوجد تعريف محدد للرقابة بمعناها العام، نظراً لتنوع استعمال مصطلح الرقابة واختلاف مجالاتها وتنظيمها وصورها، وبالرغم من كل ذلك فقد أصبحت كلمة الرقابة من الكلمات المتداولة ولا سيما عند علماء السياسة والقانون والإدارة والمال والاقتصاد والاجتماع .

**الفرع الثالث : تعريف الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة تحديداً**

إنً تنفيذ الموازنة العامة للدولة وكما مر معنا سابقاً بأنه يقصد به تلك العمليات التي يتم بواسطتها دفع النفقات العامة على بنود الإنفاق الواردة في اعتمادات الموازنة العامة، وتحصيل الإيرادات العامة المدرجة فيها، وتتولى السلطة التنفيذية تنفيذ هذه الموازنة بعد إقرارها وصدورها بقانون، وتمثل السلطة التنفيذية في ذلك وزارة المالية وأجهزتها[3].

أما الرقابة على تنفيذ الموازنة فقد عرّفت بأنها "مجموعة من الإجراءات والقواعد التي تمارسها أجهزة داخلية وخارجية لها سلطات التوجيه واتخاذ الإجراءات الصحيحة وتلافي الانحرافات والعمل على جمع البيانات اللازمة التي تمكّنها من متابعة تنفيذ الموازنة العامة وتحقيق أهدافها."[4]

كما عُرّفت بـأنها "مجموعة من الأعمال المتعلقة بمتابعة تنفيذ الموازنة العامة للدولة، والكشف عن مدى سلامة تنفيذ الموازنة، ودقة أرقامها التقديرية، والنجاح في تحقيق أهدافها،

---

[1] السيد عبد المولى ،1991، المالية العامة، دراسة في الاقتصاد العام، دار النهضة العربية، القاهرة، ص603.

[2] قطب ابراهيم محمد، الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص 194.

[3] زين العابدين بدوي ناصر،1994، علم المالية والتشريع المالي، بدون دار نشر ،ص39.

[4] سعيد مفيد بدوان، المحاسبة القومية والحكومية في ادارة الاقتصاد القومي، دار الهاني للطباعة، بدون تاريخ نشر، ص 418 .

والتأكد من أن السياسة المرسومة للاعتمادات التي سبق إقرارها قد تحقق فعلاً من خلال استخدامها في الأغراض التي خصصت لها"(1).

كما عُرّفت بأنها "الأعمال المتعلقة بتحصيل الأموال وصرفها بهدف التثبت من أن تحصيلها وإنفاقها متفق مع الخطط وضمن القوانين والقواعد والتعليمات المعمول بها، والعمل على تلافي ما يشوبها من خطأ أو انحراف من أي جهة"(2).

من خلال تحليلنا للتعاريف السابقة نجد بأنه يوجد بينها قاسم مشترك، وهو السعي إلى تحقيق هدف أساسي، ألا وهو تنفيذ الموازنة بصورة صحيحة ودقيقة، وذلك من أجل إنجاحها في تحقيق أهدافها، وتلافي الأخطاء المرتكبة، سواء قبل تنفيذ الموازنة أو أثناء عملية تنفيذها أوحتى خلال المرحلة اللاحقة على التنفيذ.

**المطلب الثاني**

**نشأة وتطور الرقابة على الموازنة العامة**

تطورت الرقابة على الموازنة العامة تبعاً لتطور المجتمعات في مختلف العصور التاريخية، فقد أظهرت الدراسات التاريخية وجود الرقابة الإدارية على المال العام والذي يتضمن الموازنة العامة ولكن بمضمون يختلف عن مضمونها في الوقت الحاضر، فظهرت هذه الرقابة في الحضارة المصرية القديمة حيث كان لديهم رقابة تهتم بضبط المحاصيل باعتبارها أهم الأشياء التي يمكن تحصيل الضرائب من خلالها(3).

كما ظهرت هذه الرقابة في حضارات العراق القديمة، حيث كان الكهنة يقدّمون لرئيسهم كشفاً يشمل الإيرادات والنفقات بصورة دورية(4)، أما في الحضارة الرومانية، فقد وصل الأمر درجة عالية من التنظيم، إذ كان هناك مجلس الشيوخ يمارس السلطة التنفيذية بما فيها الرقابة الإدارية، ومجلس النواب يمارس الرقابة على قرارات مجلس الشيوخ، وظهرت في هذه الحضارة وظيفة المراقب المالي الذي يساعده المشرف المالي، كما ظهرت وظيفة المراقب المالي للحسابات الخاصة كتحصيل الغرامات التي تترتب على عدم احترام القوانين(5).

---

1 شوقي عبده الساهي، مراقبة الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق، ص27.

2 العوض عثمان،2003، الرقابة القانونية على مالية الدولة،رسالة دكتوراة، دار وائل للنشر،عمان،ط1، ص270.

3 عوف الكفراوي، الرقابة المالية،مرجع سابق،ص17-18.

4 مصطفى ممدوح محمد، 1990، الرقابة على أداء الخدمات العامة،دراسة مقارنة مع التطبيق على الشرطة في مصر،رسالة دكتوراة،أكاديمية الشرطة، ص7-8.

5 عيد سعود الجهيني،1983، الرقابة الإدارية بين القانون الإداري وعلم الإدارة العامة، رسالة دكتوراة، كلية الحقوق،جامعة عين شمس،ص128.

وبعد أن ظهرت الموازنة العامة بمفهومها العلمي في إنجلترا، أسندت الرقابة على حسابات الموازنة العامة إلى هيئات وأشخاص تابعين للإدارة الحكومية يسمون مراقب الحسابات، أما اختصاص الرقابة على أذون إخراج الأموال العامة من الخزانة في إنجلترا، فكانت من اختصاص إدارة تابعة للحكومة تعد بمثابة وزارة المالية، وكانت إنجلترا الدولة الأسبق في نشأة الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة، إذ أخضعتها لنظام الإجازة المسبق من قبل البرلمان، حيث يتم إقرار الإيرادات والنفقات العامة قبل البدء بتنفيذها ثم تتلوها الرقابة [1].

أما فرنسا فقد عرفت الرقابة المالية عندما أنشأ ملك فرنسا عام 1256 غرفة محاسبة باريس، وعهد إليها تدقيق الأملاك التي تشكل المصدر الرئيس للإيرادات.

وبناء عليه يمكن القول بأن إنجلترا وفرنسا هما الدولتان الرائدتان في مجال الرقابة على تنفيذ الموازنة.

وقد ظهرت في نهاية القرن التاسع عشر ضرورة توسيع إطار الرقابة المالية لتشمل الموظف الإداري والتنفيذي معاً، واستتبع ذلك التخلي عن فكرة الرقابة اللاحقة لتكون الرقابة ممكنة أثناء عملية التنفيذ، فتبقى الرقابة اللاحقة رقابة قضائية، وتكون الرقابة السابقة قبل تنفيذ القرار الإداري من قبل أجهزة لها صلة وثيقة بالإدارة، ولا تقتصر على المشروعية وإنما تتعدى ذلك إلى الكفاية وحسن الأداء[2].

أما في الأردن ومنذ أن تأسست إمارة شرق الأردن وبعد أن تألفت أول حكومة لشرقي الأردن عام 1921 تحت اسم مجلس المشاورين ومن ضمنها وزارة المالية تحت اسم مشاور المالية، تولت هذه الوزارة منذ ذلك الوقت عملية إعداد الموازنة العامة للدولة وتنفيذها والرقابة عليها، ثم أنشأت فيما بعد أجهزة أخرى تابعة للسلطة التنفيذية تساهم في الرقابة على الموازنة العامة كرقابة مستقلة مثل ديوان المحاسبة، أما بالنسبة للرقابة التشريعية فتعود جذورها إلى القانون الأساسي (الدستور) الذي صدر في عام 1928 في إمارة شرق الأردن وأصبحت تمارس الآن عن طريق السلطة التشريعية[3].

---

[1] طارق الساطي، 1967، رقابة ديوان المحاسبة، مشروعية تنفيذ النفقات العامة، رسالة دكتوراة، كلية الحقوق،جامعة القاهرة،ص39-40.

[2] عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي،مرجع سابق، ص471.

[3] محمد سليم غزوي، 1985، الوجيز في التنظيم السياسي والدستوري في الأردن،البيان للدعاية والإعلان،عمان، ط1 ص 177.

## المطلب الثالث

## أهداف الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة

لم تعد الرقابة على الموازنة العامة للدولة تقتصر على مجرد الالتزام بالقواعد القانونية التي تحدد كيفية جمع الواردات وطرق الصرف من النفقات العامة، ولكنها تجاوزت ذلك إلى تحقيق النمو والازدهار إلى أفراد المجتمع في الدولة كافة، ومن الأهداف التي تسعى الرقابة إلى تحقيقها :

**أولاً:** تحقيق الاستقرار السياسي نتيجة حسن إدارة المال العام، ومنه الموازنة العامة للدولة ومحافظة القائمين عليه بالتصرف بنزاهة وأمانة، بالإضافة إلى الإشراف المستمر على هذا المال العام، مما يؤدي إلى تجنب سخط الشعب وعدم رضاه، والذي يؤدي إلى عدم الاستقرار السياسي[1].

**ثانياً :** تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد وتنمية الاقتصاد الوطني من خلال ما تلتزم به الحكومة في خطة الموازنة العامة وبرنامجها، مثل تشجيع الصناعة الوطنية والمحلية وإقامة المشاريع المختلفة[2].

**ثالثاً:** تحقيق العدالة الاجتماعية في فرض الضرائب وصرف النفقات العامة على طبقات المجتمع كافة وبما يوازي فرض الضرائب من استثناءات[3].

**رابعاً:** تهدف الرقابة العامة على الموازنة إلى ضمان عدم خروج الحكومة عن الحدود التي رسمتها لها السلطة التشريعية حسب موافقتها واعتمادها لبنود الموازنة العامة[4].

**خامساً:** كما تهدف الرقابة إلى التأكد من صحة الحسابات وسلامة المستندات والتصرفات والإجراءات المالية والأخطاء المالية والاختلاسات، وكشف ما يقع منها حالاً وتحديد مسؤولية المخالفين وإحالتهم للسلطات الحكومية المختصة[5].

---

[1] محمد سعيد فرهود، علم المالية العامة، مرجع سابق، ص515.

[2] محمد عبدالله الشريف، كيف تساهم أجهزة الرقابة المالية في تنمية الاقتصاد الوطني عن طريق تشجيع الصناعة الوطنية،بحث مقدم إلى أجهزة الرقابة المالية وعلاقتها بالأجهزة الحكومية، المنعقد في معهد الإدارة العامة،في الرياض من 7_10 ربيع ثاني من عام 1405 هـ،ص159.

[3] محمد علي عليويه، 1942، مبادئ في السياسة المصرية، دار الكتب المصرية، القاهرة، ص49-50.

[4] خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة،مرجع سابق، ص203.

[5] سعيد يحيى، 1969، الرقابة على القطاع العام، مدى تأثيرها على استقلاله، دراسة مقارنة،المكتب المصري الحديث، القاهرة ،ص95-96.

**سادساً:** التعرف على مشكلات العمل الإداري، وتسهيل عمليات التنسيق والتوجيه واتخاذ القرارات اللازمة التي تؤدي إلى تخفيض تكاليف العمل الحكومي، وحسن سير العمل ورفع كفاءة الأداء[1].

ويرى الباحث أن الرقابة تهدف إلى متابعة القوانين والأنظمة والتعليمات المالية والمحاسبية للتحقق من سلامة تطبيقها وكفاءتها وملاءمتها لما يستجد من ظروف عامة، وعلى الإدارة العامة وجوب النظر إلى أي قصور تشريعي، وتقديم الاقتراحات اللازمة لمعالجته بما يكفل نجاح العملية الرقابية، كما تهدف الرقابة إلى التأكد من أن أنظمة العمل ووسائل تنفيذ الموازنة العامة بالوحدات الحكومية تؤدي إلى تحقيق أكبر نفع ممكن بأقل النفقات الممكنة، فالهدف الأساسي من الرقابة على تنفيذ الموازنة هو ضمان تحقيقها لأقصى قدر من المنافع للمجتمع في حدود السياسة العامة للدولة.

[1] محمد السيد سرايا، 1986، الاتجاهات الحديثة في مجال الرقابة ،مدخل تقييم الأداء في الوحدات الحكومية، الدار الجامعية، الإسكندرية ،ص3.

## المبحث الثالث

## أنواع الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة

بعد أن تتم دورة الموازنة العامة المتمثلة بالتحضير والاعتماد والتنفيذ، كما مر معنا سابقاً، تبدأ مرحلة أخرى لا بد منها وهي مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة، وذلك للتأكد من حسن إدارة الأموال العامة ومن مدى انطباق تقديرات الموازنة على ما تحقق منها فعلاً، فالسلطة التنفيذية قد تخرج عن الحدود التي حددها قانون الموازنة والتعليمات الصادرة بخصوصها من السلطة التشريعية عند المصادقة على الموازنة، ومن هنا تأتي أهمية الرقابة على تنفيذ موازنة الدولة حتى يتم التنفيذ ضمن الحدود والتوجيهات العامة الصادرة من السلطة التشريعية[1].

وتتعدد أنواع الرقابة وتختلف الزاوية التي ينظر منها إليها[2]، ويمكن التمييز بين عدة أنواع من الرقابة على التنفيذ، و يمكن تقسيمها إلى الأقسام التالية:

**أولاً:** من حيث التوقيت الزمني الذي تمارس فيه الرقابة، تقسم الرقابة إلى رقابة سابقة على التنفيذ ورقابة لاحقة على التنفيذ.

**ثانياً:** من حيث الأجهزة التي تمارس الرقابة،تقسم الرقابة إلى رقابة داخلية (رقابة إدارية أو ذاتية) ورقابة خارجية (رقابة هيئة مستقلة أو قضائية) ورقابة سياسية.

**ثالثاً:** من حيث نوعية الرقابة، تقسم الرقابة إلى رقابة حسابية ورقابة اقتصادية.

وسنعمل على توضيح هذه الأنواع في المطالب التالية :

### المطلب الأول

### الرقابة من حيث التوقيت الزمني الذي تمارس فيه

تأخذ الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة صوراً متعددة تختلف باختلاف التوقيت المختار لممارسة هذه الرقابة، وابتداءً من هذه الفكرة يمكن أن تكون الرقابة سابقة على التنفيذ أو لاحقة عليه، بعد تمام التنفيذ أو حتى في أثناء التنفيذ، ذلك أن الغرض الأساسي من الرقابة، وكما أسلفنا سابقاً هو ضمان عدم خروج الحكومة عند تنفيذ الموازنة عن الحدود المرسومة لها من قبل

---

[1] يراجع:

- سعاد سعيد غزال،1987، استخدام الموازنات التخطيطية في الرقابة المالية في وحدات القطاع الاشتراكي بالتطبيق على المؤسسة العامة للكهرباء، رسالة ماجستير،جامعة الموصل، ص14.
- قطب إبراهيم محمد، مرجع سابق، "الموازنة العامة للدولة" ص193 وما بعد.

[2] طارق الساطي،المحاسبة العامة الإدارية،مرجع سابق،ص316-317.

السلطة التشريعية، وضمان هذا التنفيذ بدون إسراف أو تبذير للأموال العامة[1]، وعلى هذا الأساس فيمكن تقسيم الرقابة من حيث التوقيت إلى رقابة لاحقة ورقابة سابقة على التنفيذ.

**الفرع الأول : الرقابة السابقة على التنفيذ**

تعرّف الرقابة السابقة على التنفيذ بأنها الرقابة السابقة على الصرف، وهي تهدف إلى التدقيق في المعاملات المالية قبل تنفيذها، وذلك للحيلولة دون إرتكاب أية مخالفات مالية، وتتطلب هذه الرقابة حصول الجهة الإدارية على إذن سابق بالصرف من الجهة الموكل إليها مراقبة تنفيذ الموازنة العامة حتى تتمكن من الصرف، وهي بوجه عام ذات طابع وقائي إذ تمنع الخطأ قبل وقوعه[2].

وتقوم بالرقابة السابقة على الصرف إحدى الإدارات أو الأقسام التي تتبع الجهة الإدارية نفسها التي تقوم بالصرف مثل (إدارة التدقيق والمراقبة في الوزارات والمصالح المختلفة)، وقد تقوم بهذه الرقابة هيئة أو جهة خارجية كما هو في انجلترا المراقب المحاسب العام[3]، أما في الأردن فإن الرقابة السابقة على الصرف تُمارس من قبل ديوان المحاسبة العامة.

أما صور وأشكال الرقابة السابقة على الصرف فهي متعددة، فقد تقتصر على مجرد الموافقة التي تعطي للجهة الإدارية وضع مبالغ مالية معينة في وزارة المالية أو البنك المركزي تحت تصرف تلك الجهة ضمن حدود اعتمادها المرصودة لها في الموازنة، وقد تتضمن إقرار الجهة المختصة بالرقابة بسلامة العمليات المالية من الوجهة القانونية، وقد تتجاوز الرقابة السابقة هذه الحدود لتشمل الموافقة على وجود اعتماد للنفقة، وأن الارتباط بالالتزام قد تم في حدود ذلك الاعتماد مع وجود المستندات ومطابقتها للقوانين والقرارات والأنظمة المالية النافذة[4]، ولهذا النوع من الرقابة عدد من المزايا والعيوب.

**أولاً: مزايا الرقابة السابقة**

من الواضح أن الرقابة السابقة إذا نُفذت بنجاح فإنها سوف تؤدي إلى تحقيق عدد من المزايا منها:

1- أن الأخذ بهذه الرقابة يؤدي إلى التخفيف من درجة المسؤولية التي تتحملها وحدات الاقتصاد والإدارة، والتي تأتي من جراء إبرامهم التصرفات المالية، وهذا التخفيف يحدث مهما كان

---

[1] عادل أحمد حشيش،أصول المالية العامة، مرجع سابق،ص351.

[2] حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، مرجع سابق، ص124.

[3] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق،ص152.

[4] محمد سعيد فرهود،علم المالية العامة ،مرجع سابق ،ص565.

قرار هيئة الرقابة، سواء بالموافقة أم بالرفض، فإذا كان بالموافقة فيتخذ من موافقتها سنداً له في أي مناقشة لتصرفه في المستقبل، وإن كانت بالرفض فتكون قد خلّصته من شبهة الخطأ[1].

2- يمنع هذا النوع من الرقابة التصرفات التي تقوم بها السلطة التنفيذية والتي تتم بعدم المشروعية، الأمر الذي يدعم سلطة القانون كما أنها تحقق وفراً في النفقات العامة وتحول دون الإسراف ما دامت أنها ترفض النفقات غير المشروعة، وخاصة أن بعض الجهات قد تلجأ إلى زيادة إنفاقها والتصرف في بقايا الإعتمادات في نهاية السنة المالية دونما حاجة ملحة إلى ذلك[2].

3- أن الأخذ بهذا النوع من الرقابة يؤدي إلى الدقة في تطبيق القوانين والأنظمة واللوائح والتعليمات المالية[3].

4- أنها تحقق اقتصاداً في النفقات العامة، فهي تهدف إلى رفض كافة النفقات غير المشروعة خاصة تلك التي تهدف إلى التوسع في النفقات العامة.

**ثانياً: عيوب الرقابة السابقة .**

وعلى الرغم مما تحققه الرقابة السابقة من مزايا إلا أن هذا الأسلوب لا يخلو من العيوب ومنها:

1- أن أسلوب الرقابة السابقة يصعب معه مراجعة العمليات المالية بمجموعها، وخاصة بالنسبة للإرتباطات المالية الكبيرة والمشروعات الإنشائية الضخمة، إذ تتم مراجعتها طبقاً لهذا الأسلوب كأجزاء متفرقة، كما بدأ في تنفيذ جزء منها، ومن ثم تتاح الفرصة لجمع سائر أجزاء العملية الواحدة وفحصها لكشف عما قد يكون قد شابها من قصور وانحراف[4].

2- أن عملية الرقابة السابقة على الإنفاق لا بد وأن تتم بوقت محدد وإلا سوف تؤدي إلى بطء في الإجراءات وتعطل سير العمل في وحدات الاقتصاد العام مما قد يُلحق بالمجتمع أضراراً تفوق ما قد يترتب على الرقابة السابقة من مزايا[5].

3- أن هذا النوع من الرقابة يؤدي إلى حدوث خلافات بين الوزارات والمصالح الإدارية من جهة وبين الجهاز الذي يقوم بالرقابة من جهة أخرى.

---

[1] عادل أحمد حشيش،أصول المالية العامة، مرجع سابق،ص352.

[2] عادل فليح العلي،مالية الدولة،مرجع سابق،ص519.

[3] علي لطفي، 1982، اقتصاديات المالية العامة،،مكتبة عين شمس، القاهرة ,ص270-271

[4] عادل فليح العلي،مالية الدولة،مرجع سابق،ص519-520.

[5] عادل حشيش،أصول المالية العامة، مرجع سابق،ص352.

وعلى الرغم من هذه العيوب التي قد تلحق بالرقابة السابقة على التنفيذ، إلا أن الباحث يؤيد هذا الأسلوب من الرقابة، لأن هذه العيوب إذا ما قورنت بحجم الفائدة التي تحققها الرقابة السابقة فإنه يمكننا أن نتجاهل هذه العيوب، كما أنه أيضاً من الممكن التغلب عليها وذلك في سبيل تلافي الأخطاء المالية التي يمكن أن تحصل من قبل السلطة التنفيذية أثناء عمليات تنفيذ الموازنة العامة.

**الفرع الثاني : الرقابة اللاحقة**

وهي الرقابة التي تأتي بعد إتمام عمليات تنفيذ الموازنة العامة، وتشمل الرقابة على النفقات العامة والإيرادات العامة، وتهدف إلى اكتشاف المخالفات المالية التي وقعت ومعاقبة مرتكبي هذه المخالفات، وهي ذات طابع رادع لأنها تؤدي إلى إيقاع العقاب بالمخالفين، فتوقيع العقاب من شأنه أن يؤدي إلى احترام الأنظمة وعدم ارتكاب المخالفات عند التنفيذ[1].

وتتخذ الرقابة اللاحقة على الصرف صوراً وأشكالاً متعددة، فقد تقتصر على مراجعة مستندات الصرف والقيود المحاسبية والحسابات الختامية، كما قد تمتد لأكثر من ذلك كعدم تجاوز الصرف للاعتمادات المرصودة في الموازنة، والحصول على موافقة هيئة الرقابة السابقة على الصرف، وقد تصل الرقابة إلى درجة الرقابة على الأداء ومدى كفاءة الجهة الإدارية في استخدام نفقاتها العامة، كما أن الرقابة اللاحقة على الإيرادات العامة تشمل التأكد من قيام الجهات المختصة بالجباية والتحصيل، ومن أنها قد قامت بعملها، وأنها قد ورّدت كل ما جُبيَ وحُصّل إلى خزانة الدولة[2].

ويقوم بالرقابة اللاحقة جهاز يسمى بديوان المحاسبة العامة، ويعطي هذا الجهاز استقلالاً عن السلطة التنفيذية كي يمارس رقابته بعيداً عن تأثيرها، ويُمنح رئيس الجهاز والموظفون الضمانات الكافية التي تمكّنهم من القيام بأعمالهم بعيداً عن أي إضطهاد أو تعسف من السلطة التنفيذية، فهناك حماية وحصانة لهم من العزل والنقل التعسفي[3].

وعند تطبيق الرقابة اللاحقة على أرض الواقع لا بد من اكتشاف المزايا وكذلك العيوب التي يمكن أن تظهر من خلال التطبيق العملي والفعلي لهذا النوع من الرقابة، ولهذا سنتعرض الى مزايا الرقابة اللاحقة وعيوبها :

---

[1] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق،ص154.

[2] محمد سعيد فرهود،علم المالية العامة ،مرجع سابق ،ص566.

[3] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق،ص155.

**أولاً : مزايا الرقابة اللاحقة: (1)**

1- تتم هذه الرقابة بعد الصرف، أي بعد إتمام العملية المالية، وبذلك تكون قد اتضحت وقائع هذه العملية جميعها، ومن ثم تكون ملاحظات هيئة الرقابة على أساس الواقع.

2- لا تعوق هذه الرقابة العمليات المالية، كما أنها تتصف بالشمول والمقدرة على وضع ملاحظات للإصلاح، وفي ضوء مدى تكرار الملاحظات وتأثيرها من أكثر من جهة.

3- تكون الرقابة اللاحقة من جهة ترتبط غالباً بالسلطة التشريعية، وتكون بذلك أقوى على سد الثغرات التي تكشفها الرقابة وتنفيذ خطة الإصلاح.

**ثانياً: عيوب الرقابة اللاحقة**

1 - لا تعمل هذه الرقابة على كشف المخالفات المالية إلا بعد أن تكون النفقات العامة قد تم إنفاقها فعلاً، ومن ثم فإن هذا الأسلوب إذا كان يقلل من وقوع المخالفات فإنه لا يمنع من إرتكابها، بل يقتصر على التنبيه إليها بعد وقوعها، يضاف إلى ذلك أنه قد يمر وقت طويل قبل اكتشاف المخالفات، وهذا ما يقلل من أهمية هذه الرقابة خصوصاً إذا كان الشخص المسؤول عن هذه المخالفات قد انتقل من وظيفة أو أحيل على التقاعد(2).

2 - تعد الرقابة اللاحقة تكراراً في عملياتها للرقابة السابقة ولذا فإنه يُنظر إليها بأنها إضاعة للوقت والجهد في حالة ممارستها على نطاق واسع وليس على نطاق ضيق(3).

وعلى الرغم من المآخذ المنسوبة إلى الرقابة اللاحقة إلا أنه يمكن تفاديها إذا ما أعطيت هيئة الرقابة بعض السلطات القضائية، مثل تلك التي اختصت بها محكمة المحاسبات في فرنسا، أو بإنشاء هيئة تأديبية لتعزيز مهمة الجهة القائمة بالرقابة مثل النيابة الإدارية في مصر، حيث يظل الموظف العام أينما كان مسؤولاًعن أية مخالفة مالية في أداء واجباته الوظيفية الحالية أو السابقة(4).

ويرى الباحث أنه وعلى الرغم من وجود مزايا وعيوب لكل نوع من نوعي الرقابة السابقة واللاحقة، إلا أن هذين النوعين ضروريان من الناحية الواقعية والعملية لأجل المحافظة على أموال الدولة ويعدان مكملين لبعضهما البعض.

---

[1] كاظم السعيدي، 1969، ميزانية الدولة، بغداد، ص172 وما بعدها.

[2] محمد سعيد فرهود،علم المالية العامة ،مرجع سابق ،ص567.

[3] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق،ص157.

[4] عادل أحمد حشيش،أصول المالية العامة، مرجع سابق،ص354.

## المطلب الثاني

## الرقابة من حيث الأجهزة التي تمارسها

تُقسّم الرقابة على تنفيذ الموازنة من حيث الأجهزة التي تقوم بها إلى رقابة إدارية (رقابة داخلية) ورقابة سياسية (رقابة خارجية)، وسنتعرض الى كل نوع من هذه الأنواع من الرقابة بشيء من التفصيل .

**الفرع الأول : الرقابة الإدارية (رقابة داخلية) :**

تتناول الرقابة الإدارية أو الذاتية التي تقوم بها الحكومة على نفسها، إدارة الأموال العامة، كما تتناول كيفية تنفيذ الموازنة، وهذه الرقابة يقوم بها موظفون داخل الإدارات أو الهيئات المستقلة في بعض الحالات، ومن صفاتها أنها تكون في أكثر الأحيان رقابة سابقة، أو تتم خلال التنفيذ، كما أنها تتناول النفقات أكثر مما تتناول الإيرادات[1].

وتمثل الرقابة الداخلية أداة لخدمة الإدارة في قياس وتقييم مدى فاعلية أدائها من ناحية، ومدى فاعلية أنواع الرقابة الأخرى من ناحية ثانية، ولقد عرّف مكتب المحاسبة العام الأمريكي الرقابة الداخلية على أنها "خطة للتنظيم الإداري، حيث تتضمن كل الطرق الخاصة باستعمال الأصول التي تملكها الوحدة الحكومية والمحافظة عليها، ومراجعة مدى دقة البيانات المحاسبية من ناحية، ومن ناحية أخرى تتضمن هذه الخطة تحسين الهيكل التنظيمي والعمل على تحقيق أهداف الخطة الإنتاجية، وتشجيع التعاون بين العاملين واتخاذ السياسات الإدارية المناسبة"[2].

ويمكن تقسيم الرقابة الإدارية الى نوعين: رقابة سابقة على الصرف، ورقابة لاحقه على الصرف.

**أولاً : الرقابة السابقة على الصرف**

تعتبر الرقابة السابقة على الصرف الجزء الأكبر والأهم من عملية الرقابة الإدارية، وتكون مهمتها عدم صرف أي مبلغ إلا إذا كان مطابقاً لقواعد المالية المعمول بها، سواء كانت قواعد الموازنة العامة أو القواعد المقررة في اللوائح الإدارية، وتكون الرقابة سابقة على الصرف إذا ما تمت المراجعة والرقابة قبل عملية الصرف، وتتطلب هذه الرقابة موافقة الجهات المختصة قبل الارتباط والالتزام بدفع مبلغ معين، وقد تقوم بهذه الرقابة جهات داخلية تابعة للجهة أو الإدارة نفسها التي تقوم بعملية الصرف، مثل أقسام المراجعة والتدقيق في الوزارات وعن طريق محاسب الإدارة الذي يتبع وزارة المالية، أو أن تقوم بها جهة خارجية مثل محكمة المحاسبة في بعض

---

[1] حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة،مرجع سابق،ص253.

[2] محمد السيد سرايا، 1986، الاتجاهات الحديثة في مجال الرقابة،الدار الجامعية،الاسكندرية،ص58.

الدول، وتكون مهمة الرقابة الداخلية السابقة على الصرف مطابقة للقواعد والأحكام المالية النافذة والمقررة في الموازنة العامة[1] .

**ثانياً : الرقابة اللاحقة على الصرف**

الرقابة الإدارية اللاحقة على الصرف، ترد بعد أن تكون عملية الصرف قد تمت وهي تتناول ما يلي[2]:

1 - الرقابة على الحسابات : وهي تتلخص في إعداد حسابات شهرية، وربع سنوية، وسنوية لكل وزارة أو مصلحة أو إدارة.

2 - الرقابة على الخزائن والرقابة على المخازن: ويقصد من هذه الرقابة التأكد من عدم حدوث اختلاسات أو مخالفات مالية[3].

وعلى الرغم من أهمية الرقابة الإدارية، إلا أنها تعد غير كافية للمحافظة على الأموال العامة، والتأكد من حسن التصرف فيها، ويرجع السبب في ذلك إلى أنها رقابة من السلطة التنفيذية على نفسها .وتحدث في بعض الدول أحياناً حالات من الفساد والانحراف المالي، لذا كان لا بد من وجود أنواع أخرى من الرقابة بجانب الرقابة الإدارية بعيدة عن تأثير السلطة التنفيذيةكالرقابة الخارجية والتي تقوم بها هيئة مستقلة وسنأتي عليها فيما بعد[4].

أما في الأردن فإن وزارة المالية تمارس الرقابة الداخلية بواسطة وحدة الرقابة المالية، والتي تُشكل بقرار من وزير المالية في كل وزارة أو دائرة أو مؤسسة أو سلطة أو هيئة عامة تدخل في الموازنة العامة، وتتكون من موظف أو أكثر من موظفي وزارة المالية، تناط بها مسؤولية مراقبة تطبيق أحكام النظام المالي والقوانين والأنظمة والتعليمات ذات العلاقة، ويجوز لوزير المالية إناطة هذه المهمة بوحدات الرقابة الداخلية المشكلة في الدائرة نفسها إذا ما تبين بأن هذه الوحدة تستطيع القيام بذلك بكفاءة[5]، كما تقوم أجهزة دائرة الموازنة العامة بالرقابة على تنفيذ الموازنة العامة من خلال تدقيقها للأوامر المالية، والحوالات المالية الشهرية، وطلبات تنزيل المخصصات ونقلها، وكذلك من خلال الاطلاع على المواقف المالية الشهرية للوحدات الإدارية الحكومية[6].

---

[1] خالد شحادة الخطيب، أحمد شامية،أسس المالية العامة،مرجع سابق،ص568.

[2] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق،ص159.

[3] محمد سعيد فرهود،علم المالية العامة ،مرجع سابق ،ص568.

[4] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق،ص159.

[5] الفقرة أ من المادة 51 من النظام المالي رقم 3 لسنة 1994.

[6] محمد أحمد حجازي،المحاسبة الحكومية والإدارة العامة،مرجع سابق ،ص161.

نستنتج من وراء ذلك أن الرقابة الداخلية تلعب دوراً مهماً أساسياً في تحديد كفاءة الإدارة ورفع مستوى فعالية النشاطات وضمان ترشيد علمي للقرارات التي يتخذها الرؤساء الإداريون وتنفيذ هذه القرارات بأفضل صورة ممكنة، إذ تساهم الرقابة الإدارية في تحسين أداء الدوائر والمؤسسات الحكومية لمعرفة مدى قدرتها على استخدام الموارد المتاحة لها بكفائة إدارية واقتصادية عالية لتحقيق الأهداف المرجوة، وقد تضهر أثناء عملية التنفيذ مشكلات تواجه التنفيذ، وقد تحدث أخطاء وانحرافات في الأعمال المنفذة تعطل من الإنجاز المطلوب، فتتم التصحيحات اللازمة وقد تظهر بعض المشكلات الفنية أثناء التنفيذ فيتم علاجها وتفاديها في المستقبل، والرقابة على الأداء هي من أهم مكونات العملية الإدارية، وهي وظيفة حيوية في الدول المتقدمة بالدرجة التي تضعها في مصاف السلطات الهامة بالدولة، كما تعد الرقابة الإدارية عملية مستمرة وملازمة للوظائف الإدارية الأخرى، كما تعتبر الرقابة وظيفة من الوظائف الإدارية، وهي تعني قياس وتصحيح أداء المرؤوسين، وذلك للتأكد من أن الأهداف والخطط المرسومة قد تم تنفيذها وفقاً للشكل المطلوب، والرقابة الإدارية تضم وضع المعيار أو الهدف ثم قياس الاداء الفعلي مقابل المعايير، وبعدها يتم تصحيح الأخطاء والإنحرافات في حال ظهورها.

**الفرع الثاني: الرقابة الخارجية**

ويقصد بها تلك الرقابة التي يعهد بها إلى هيئة مستقلة بما تتمتع به من استقلال، ولا تخضع للسلطة التنفيذية، وهي بذلك قريبة الشبه بمهمة مراقبي الحسابات في الشركات المساهمة، وتقوم هذه الهيئة المستقلة بفحص تفاصيل تنفيذ الموازنة العامة، ومراجعة حسابات الحكومة وفحصها،ومقارنتها بوثائق ومستندات الجباية والصرف، واكتشاف الأخطاء والمخالفات القانونية ووضع تقرير مفصل بهذه الوقائع، وإخطار الجهات المختصة التنفيذية والتشريعية، وتؤدي تلك الهيئة جميع الأعمال المذكورة وغيرها دون أن يؤدي ذلك إلى تعطيل حسن سير العمل في المرافق العامة المختلفة[1].

أما في الأردن فتقوم السلطة التنفيذية بالرقابة الداخلية ممثلة بوزارة المالية، أما السلطة التشريعية فإنها تقوم بالرقابة الخارجية .

نستنتج مما تقدم أن الرقابة الإدارية أياً كان نوعها، لا تعدو أن تكون رقابة من الإدارة على نفسها أي أنها رقابة ذاتية أو داخلية طبقاً للقواعد التي تضعها السلطة التنفيذية، ولذا فإنها لا تعد كافية للتأكد من حسن التصرف في الأموال العامة إذ كشفت التطبيقات العملية أن مراقبة الإدارة

---

[1] يراجع في هذا الشأن :

- خالد الخطيب، أحمد شامية،أسس المالية العامة،مرجع سابق،ص322.
- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق،ص160.

لنفسها قد أدى إلى العديد من مظاهر التسيب والإسراف بل والإنحراف المالي، والتي كان مصدرها الأساسي يكمن في إنعدام الإشراف والرقابة على السلطة التفيذية في قيامها بتنفيذ الموازنة، ولذا فإن الرقابة الإدارية على تنفيذ الموازنة العامة لم يعد له أهمية.

**الفرع الثالث: الرقابة السياسية**

وهذه الرقابة تقوم بها السلطات السياسية، كالمجالس التشريعية عن طريق مراقبة تنفيذ السلطة التنفيذية للموازنة، وهذه الرقابة تعد أكثر عمومية من الرقابة الإدارية والرقابة عن طريق هيئة مستقلة، لأن السلطة التشريعية تختص بالرقابة على تنفيذ الموازنة، فهي الرقيبة على أعمال السلطة التنفيذية، وأن السلطة التشريعية يهمها في نهاية السنة المالية أن تتأكد من جدية التزام السلطة التنفيذية بما سبق أن أجازته فيما يتعلق بالموازنة العامة.

وتتمثل الرقابة الساسية في مطالبة البرلمان للسلطة التنفيذية بتقديم الإيضاحات والمعلومات التي تساهم في التأكد من سير العمليات الخاصة بالنفقات والإيرادات بصورة سليمة سواء أكان ذلك في صورة أسئلة شفوية أو خطية أو حتى من خلال الإستجوبات، فمن حق اللجان المالية التابعة للبرلمانات أن تستدعي ممثلي السلطة التنفيذية عند الضرورة وذلك للاستماع إليهم فيما يخص مالية الدولة العامة.

وتعد الرقابة السياسية بوجه عام رقابة ضعيفة وغير فعّالة، وذلك لعدم وجود أعداد كافية من المختصين للقيام بها لدى السلطة التشريعية، ولعدم توفر الوقت والخبرة اللازمة لممارستها، ولأنها تتم في فترات زمنية متباعدة، ولهذا توصف الرقابة السياسية بأنها رقابة شكلية، ولزيادة فاعليتها أصبحت بعض الدول تختار أعضاء اللجنة المالية، وأصبح يُعهد إلى هذه اللجنة مهمة مراقبة تنفيذ الموازنة العامة وفحص الحساب الختامي قبل الموافقة عليه[1].

**المطلب الثالث**

**الرقابة من حيث نوعها**

تقسم الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة من حيث نوعها إلى رقابة حسابية ورقابة اقتصادية.

**الفرع الأول : الرقابة الحسابية**

يقصد بالرقابة الحسابية هي تلك التي يكون هدفها مراجعة ما جُبيَ من الإيرادات العامة وما صُرف من النفقات العامة، والتأكد من صحة التصرفات المالية وموافقتها للقوانين والقرارات

---

[1] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق،ص160.

والتعليمات المالية والمحاسبية والتأكد من أنها ضمن حدود الاعتمادات المرصودة لها في الموازنة، وهذه الرقابة تتلائم مع موازنة البنود(1).

نستنتج من ذلك أن الرقابة الحسابية هي التي يقوم بها ديوان المحاسبة وذلك بموجب المادتين (8 و 9) من قانون ديوان المحاسبة حيث يقوم بمراقبة النفقات والإيرادات التي تتضمنها حسابات الدولة للتأكد من تنفيذها بصورة سليمة دون ارتكاب أي مخالفات للقواعد المالية، ومراجعة حسابات الرواتب ومراجعة حسابات التسوية والسلف والقروض وذلك للكشف عن حالات الإختلاس والإهمال والمخالفات المالية والعمل على بحث أسبابها ووسائل تلافيها مستقبلاً وذلك من أجل المحافظة على المال العام ومنع إهداره.

**الفرع الثاني : الرقابة الاقتصادية**

هي الرقابة التي لا تكتفي بمراجعة الجانب الحسابي، ولكنها تمتد لتشمل متابعة تنفيذ الأعمال والمشاريع والبرامج ومعرفة تكلفتها وما قد يصاحب التنفيذ من إسراف، والتأكد من كفاءة الجهات القائمة بالتنفيذ، ومن أن التنفيذ يسير حسب خطة العمل، وأنه يتم في المواعيد المحددة، ويحقق النتائج المستهدفة، وبيان أثر التنفيذ على النشاط الاقتصادي ،وتعد الرقابة الاقتصادية من الأساليب الحديثة، وقد ظهرت هذه الرقابة نتيجة لازدياد دور الدولة في النشاط الاقتصادي وازدياد حجم المشاريع العامة، وكبر حجم الموازنة العامة(2).

وتجدر الإشارة إلى أن تطبيق الرقابة الاقتصادية يتطلب تطوير أسلوب تبويب الموازنة العامة من الموازنة التقليدية (موازنة البنود) إلى موازنة البرامج والأداء، حيث تترجم الأعمال والمشاريع الحكومية إلى وحدات أداء محددة توضع لها تكاليف نمطية، وتبين الرقابة الاقتصادية مدى كفاءة أجهزة الاقتصاد العام في أدائها لمهامها، وذلك بمقارنة التكاليف النمطية مع التكاليف الفعلية وتحليل الفروق بينهما وتقييم النتائج النهائية(3).

ومن خلال دراستنا لموضوع أنواع الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة نستطيع القول أنه وعلى الرغم من تعدد الجهات الرقابية واختلاف موضوعها، إلا أن هذه التقسيمات تبقى متداخلة فيما بينها وتكمل بعضها البعض، فمثلاً الرقابة التشريعية يمكن أن تتم أثناء التنفيذ، كما قد تكون لاحقة عليه، كذلك الأمر بالنسبة للرقابة الداخلية، فهي رقابة سابقة وحالية ولاحقة، كما تتظافر أكثر من جهة في رقابة موضوع واحد وبأساليب ومواقيت متشابهة أو متغايرة. وهكذا فإنه لا يمكننا اعتبار أن الرقابة على تنفيذ الموازنة مرحلة مستقلة بذاتها إنما هي مرحلة متداخلة.

---

[1] حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، مرجع سابق،ص108-109

[2] محمد عصفور، أصول الموازنة العامة، مرجع سابق،ص162.

[3] أحمد حافظ الجعويني،1967، اقتصاديات المالية العامة ،دار المعهد الجديد للطباعة،القاهرة، ص344-345.

نخلص من ذلك أن كل أسلوب من أساليب الرقابة التي تم عرضها سابقاً له مزاياه وعيوبه، وأن الدولة هي التي تختار أي أسلوب من أساليب الرقابة وذلك بما يتناسب مع أحوالها وظروفها السياسية والاقتصادية والإدارية.

**المطلب الرابع**

**رقابة السلطة التشريعية (البرلمانية) على تنفيذ الموازنة**

تعد الرقابة البرلمانية من أهم الموضوعات التي تمس الكيان التنظيمي للدولة، وتعد خطة الدولة في تسيير مرافقها بدقة وانتظام، فهي ضرورة لازمة لحماية المال العام من الإسراف والضياع وتحقيق الإستقرار السياسي والإقتصادي والاجتماعي.

وبما أن للرقابة دوراً مهماً في مختلف مجالات الحياة السياسية والاجتماعية والاقتصادية، إلا أن علماء القانون الإداري لم يتفقوا على تعريف موحد للرقابة البرلمانية لذلك تعددت وتنوعت تلك التعاريف ومنها :

"تلك التي تمارسها السلطة التشريعية وفق أساليب الرقابة البرلمانية المحددة في الدساتير أو الهيئات المركزية المعاونة، من خلال أساليب التفتيش والمتابعة والتحقيق، بهدف التحقق من إلتزام الأجهزة الإدارية بالقوانين والأنظمة المالية وكشف المخالفات المالية المرتكبة وضبطها والتي تعوق سير الإدارة نحو تحقيق أهدافها وتنفيذ سياستها العامة".[(1)]

كما عرفّت بأنها "عبارة عن حق دستوري يخول صاحبه سلطة إصدار القرارات اللازمة لإنجاح مشروعات الخطة المالية".[2]

نستخلص مما تقدم أنه مهما تعددت تعريفات الرقابة البرلمانية، فإن معظمها يختلف من حيث التراكيب اللغوية، ولكنها تتفق من حيث المضمون والجوهر، فمعظم هذه التعريفات يؤكد على هدف أساسي هو أن السلطة التشريعية هي صاحبة الحق الدستوري في الرقابة البرلمانية المحددة في الدستور وبمساعدة جهات رقابية أخرى، من أجل الحفاظ على مبدأ المشروعية، وهو بدوره يؤدي إلى المحافظة على المال العام وحمايته من العبث والضياع، وكذلك التأكد من سلامة نتائج التنفيذ للموازنة، وضمان توافقه مع نصوص الدستور والقواعد القانونية السائدة.

---

[1] نواف كنعان،2005، الرقابة البرلمانية على الأجهزة الإدارية في دولة الإمارات العربية المتحدة،مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والإنسانية، المجلد (2) العدد(2) ،الإمارات، ،ص92.

[2] عوف الكفراوي، الرقابة المالية، النظرية والتطبيق ،مرجع سابق،ص15.

**الفرع الأول : أهمية رقابة السلطة التشريعية على الموازنة العامة**

الأصل أن السلطة التشريعية في الأنظمة الديمقراطية النيابية يتولاها برلمان منتخب من قبل الشعب، وأن مهمة هذا البرلمان متشعبة النواحي يستمدها من دستور الدولة ويوضح حدودها، فالبرلمان يقوم بوظيفة تشريعية، وهي سن القوانين كوظيفة أصلية، إلى جانب ذلك يقوم بوظيفة أخرى وهي الوظيفة الرقابية على أعمال الحكومة.

ومن خلال الدراسات التاريخية يتبين بأن الوظيفة الرقابية أسبق في نشأتها من الوظيفة التشريعية للبرلمانات، ذلك أن البرلمانات قامت في أول عهدها للموافقة على الضرائب التي احتاج إليها الحكام، وتطورت تدريجياً إلى أن أصبح للبرلمان حق الرقابة الكاملة على الشؤون المالية للدولة.[1]

إن الرقابة البرلمانية هي أساس كل نظام برلماني ديمقراطي يقوم على مبدأ الفصل بين السلطات فصلاً نسبياً أو مرناً دون ترجيح سلطة على سلطة أخرى، وهذا الفصل يقوم على أساس التوازن بين هذه السلطات، ومن ثم تأخذ الرقابة أهميتها من أهمية النظام البرلماني النيابيومن المبادئ التي تقوم عليها، كونها تمارس بإسم الشعب الذي يتحمل عبء تمويل الأموال العامة ومن حقه أن يراقب استعمالها وفقاً لما قرره ورسمه بواسطة ممثليه في البرلمان.[2]

وتظهر أهمية الرقابة البرلمانية بوضوح من خلال تنفيذ الدساتير والقوانين المحلية للدولة، ومن خلال النصوص الدستورية والقوانين المختلفة التي تحدد العلاقة بين الرقابة البرلمانية وهيئاتها من جهة وسلطات الدولة الثلاث من جهة أخرى.

**الفرع الثاني : أهداف الرقابة التي تسعى السلطة التشريعية إلى تحقيقها**

إن الأهداف هي نقطة الانطلاق في أي عمل، ذلك لأنها تحدد الاتجاه للمجهود المبذول والعمل على تحقيق هذه الأهداف بطرق وأساليب علمية صحيحة، ولذلك كان الهدف الأساسي من رقابة السلطة التشريعية هو التأكد من مشروعية التصرف المالي واتفاقه مع القوانين واللوائح والتعليمات المالية، وأنه قد وقع في حدود الاعتمادات المقررة في الموازنة العامة، ولكن مع تطور مفهوم الرقابة من رقابة محاسبية إلى رقابة أداء أدى إلى تطور أهداف الرقابة بحيث لم تقتصر

---

[1] نواف كنعان،1995، الرقابة البرلمانية على أعمال الإدارة العامة، مجلة دراسات العلوم الإنسانية ،دمشق ،المجلد(22) ،العدد الثاني .

[2] عبد الأمير شمس الدين، الرقابة البرلمانية على تنفيذ النفقات العمومية في لبنان ،رسالة دكتوراة، كلية الحقوق ،جامعة القاهرة ،1977،ص401.

على مشروعيتها بل التأكد من مدى الالتزام بالأهداف والسياسات في الجهات المختلفة ،[1]وهذه الأهداف هي:

1- التأكد من أن الموازنة قد تم صرفها في حدود الخطة السنوية المرسومة لها، وأن الإيرادات قد تم تحصيلها حسبما هو مقرر لها وفق القوانين التي تصدر عن السلطة التشريعية.[2]

2- كما تهدف إلى مراقبة السلطة التنفيذية بالإجازة البرلمانية في الحدود التي رسمتها لها السلطة التشريعية للتقيد بالقوانين والمبالغ المرصودة والأهداف المرسومة.[3]

3 - التحقق من سلامة القوانين واللوائح والتعليمات المالية، والتحقق من كفاءتها وملاءمتها واكتشاف نقاط الضعف فيها لاقتراح وسائل العلاج التي تكفل إحكام الرقابة على الموازنة دون تشدد في الإجراءات .[4]

4 - تهدف الرقابة إلى تحديث الأنظمة الإدارية من خلال الدراسات والتحليلات المالية، من أجل تحقيق نظام مالي دقيق مرن يساهم في تسهيل العملية الإدارية، وكذلك دراسة الهياكل الإدارية وأسباب تعثرها من أجل إعادة تنظيم الوحدات الإدارية.[5]

مما تقدم يتضح لي كباحث أن أهداف الرقابة التشريعية قد تطورت تطوراً ملحوظاً، مما جعل مهمة الرقابة لا تقتصر على مجرد التأكد من أن أوجه النشاط الحكومي تمارس ضمن حدود القوانين واللوائح والتعليمات، وإنما التأكد من أنها تمارس بكفاءة وإقتصاد ومرونة وسرعة وأنها تؤدى بأفضل طريقة ممكنة، وتعطي أفضل النتائج للمنتفعين بها تحت أفضل الظروف المتاحة للقائمين بأدائها، وكل هذا في إطار العوامل التي تفرضها طبيعة النشاط والاعتبارات المالية والالتزام بالدستور والقوانين واللوائح المالية، وأنها تطورت من مفهوم الضبط والمنع والاتجاه السلبي إلى الرقابة الإيجابية البناءة.

---

[1] حمزه شاهر، 1995، ضوابط الإنفاق العام في النظام المالي اليمني، رسالة دكتوراة، كلية الحقوق، جامعة عين شمس،ص155.

[2] محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة ،مرجع سابق، ص148.

[3] عبد الأمير شمس الدين، الرقابة البرلمانية على تنفيذ النفقات العمومية في لبنان ،رسالة دكتوراة،كلية الحقوق، جامعة القاهرة، ص358_359.

[4] عوف الكفراوي، الرقابة المالية، النظرية والتطبيق ،مرجع سابق،ص22.

[5] مؤيد الدوري، طاهر الجنابي، إدارة الموازنات العامة، مرجع سابق ،ص127.

**الفرع الثالث : وسائل الرقابة التي تملكها السلطة التشريعية**

لقد أدى التطور التكنولوجي في العصر الحديث إلى اتساع النشاطات الحكومية وتطورها مما أدى بالحاجة إلى تطوير وسائل الرقابة التقليدية من أجل مواكبة التطورات المتسارعة، وتحقيق نتائج رقابية أفضل ،[1] ومن وسائل الرقابة التي تملكها السلطة التشريعية:

**أولاً: حق السؤال .**

يعد حق السؤال وسيلة من وسائل الرقابة البالغة الأهمية، باعتبارها البداية لكثير من الوسائل الخطيرة (كالاستجواب) من أجل تحقيق رقابة بفاعلية أفضل للنشاطات المتغيرة للحكومة،[2] وهو بطبيعته أقل وسائل الرقابة نقداً ومحاسبة للحكومة، فالسؤال هو الهامش الواسع لأكثر نواب الأغلبية .[3] لقد ظهر حق السؤال لأول مرة في التاريخ كوسيلة رقابية في مجلس الوزراء سنة 1721م وفي سنة 1783م بمجلس العموم البريطاني، ثم أخذ في التطور والاستمرار حتى صدور القرار سنة 1886م، وقد أصبح العمل به تقليداً يعمل به في مختلف المجالس التشريعية.[4]

والسؤال يعني الاستفهام أو الاستعلام عن أمر معين، أو هو ( تمكين أعضاء البرلمان من الاستفسار عن الأمور التي يجهلونها أو لفت الحكومة إلى موضوع معين ).[5]

وعلى ذلك فإنه يمكننا أن نعرّف السؤال بأنه (استفهام عضو البرلمان عن أمر معين يجهله أو التحقق من واقعة غير مفهومة فيما يخص تنفيذ الموازنة العامة) .

والأسئلة التي يمكن أن يوجهها أعضاء مجلس النواب إلى الوزراء لها صورتان:

- الأسئلة المكتوبة : وهذه الصورة من الأسئلة يستخدمها بعض النواب كوسيلة من وسائل الرقابة.
- الأسئلة الشفوية : هذه الصورة من الأسئلة يقدمها أي من النواب شفوياً، ويكون الرد عليها أيضاً شفوياً، وهي تقدم في الجلسة نفسها لرئيس المجلس، والذي يقدمها بدوره إلى رئيس

---

[1] احمد محمد ابراهيم، 1991، المسؤولية السياسية في النظام البرلماني، رسالة دكتوراة ،كلية الحقوق، جامعة عين شمس،القاهرة ،ص184.

[2] ناديا اسماعيل الجبيلي، الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة للدولة، مرجع سابق،ص51.

[3] محمد أحمد الأفندي، 2005، دور المؤسسات الدستورية للدولة في مكافحة الفساد، المركز اليمني للدراسات الإستراتيجية، صنعاء، ص81.

[4] عطاالله الصرايرة ،1999، الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة في النظام الأردني، رسالة دكتوراة، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، ،ص237.

[5] سليمان الطماوي، 1988، النظم السياسية والقانون الدستوري، دار الفكر العربي، القاهرة ،ص587.

الوزراء أو إلى الوزير المختص للإجابة عليها أثناء مناقشة موضوع تنفيذ الموازنة العامة أو فيما يتعلق بها من موضوعات غامضة.(1)

نستنتج مما سبق أن حق السؤال ليس بالإجراء الخطير الذي قد يترتب عليه سحب الثقة من الحكومة أو من وزير من الوزراء، وإنما يقصد من ورائه طلب المعرفة حول موضوع معين أو لفت نظر الوزير إلى أخطاء ومخالفات متعلقة بموضوع تنفيذ الموازنة العامة وكيفية صرفها أو تحصيلها، ولذلك فقد أحاطته الدساتير بإجراءات بسيطة وغير معقدة.

**ثانياً : حق الاستجواب**

يعرف الاستجواب بأنه مطالبة السلطة التنفيذية ببيان أسباب تصرفها في أمر ما، والغاية منه بدون أن ينطوي الطلب على ما يعد تدخلاً في أعمال السلطة التنفيذية. (2)

ويمكنني أن أعرّف الاستجواب بأنه (وسيلة من وسائل الرقابة والتي قد تتضمن إتهاماً موجهاً من أحد أعضاء البرلمان أو عدد من الأعضاء إلى رئيس مجلس الوزراء أو أحد وزرائه على أن يكون مؤيداً بالأدلة التي تؤكد على وجود مخالفات وتجاوزات لأحكام الدستور والقانون)

وهناك عدد من الشروط الواجب توافرها في الاستجواب والتي تتمثل في: (3)

1- يجب أن يكون الاستجواب مكتوباً، فشرط الكتابة ضروري لقبوله حيث لا يمكن قبول الاستجواب شفاهة نظراً لخطورة هذه الوسيلة وهو ما اتفقت عليه معظم الدساتير.

2- يجب أن لا يتضمن الاستجواب أي كلمات أو ألفاظ أو عبارات غير لائقة.

3- يجب أن لا يكون الاستجواب مخالفاً لأحكام الدستور، أو فيه مساس يتعلق بأمر معلق أمام القضاء.

4- يجب أن يتعلق الاستجواب في أمر من الأمور التي له ارتباط بالمصلحة العامة.

وينتهي الاستجواب بإحدى النتائج التالية :

- إما أن يتبين من خلال المناقشة أن الحكومة قد بذلت جهداً كبيراً وقامت بواجبها على أكمل وجه، فإنها بذلك تستحق الشكر والتقدير لما بذلته بدلاً من اللوم ويعد ذلك بمثابة تجديد منح الثقة للحكومة.(4)

---

[1] محمد قدري حسن، 1987، رئيس مجلس الوزراء في النظم البرلمانية المعاصرة،رسالة دكتوراة،كلية الحقوق، جامعة القاهرة، ص347.

[2] أحمد محمد ابراهيم، المسؤولية السياسية للحكومة في النظام البرلماني، مرجع سابق، ص207.

[3] يراجع النظام الداخلي لمجلس النواب لعام 2014 .

[4] سليمان الطماوي، 1974، النظم السياسية والقانون الدستوري ،ط3، دار الفكر العربي، ص474

- إما أن يتبين من خلال الاستجواب أن الحكومة قد أخطأت، ولكن خطأها يسير ويمكن التجاوز عنه، وفي هذه الحالة لا تستحق توجيه اللوم أو سحب الثقة من الحكومة.[1]
- وقد يؤدي الاستجواب إلى إدانة الحكومة وطرح الثقة بها سواء بناء على رغبة الحكومة في ذلك أو بطلب من ثلثي أعضاء المجلس.[2]

ونستنتج مما سبق أن الاستجواب يعد أداة فاعلة في الرقابة على أعمال الحكومة، حيث يحمل في طياته معنى الاتهام والمحاسبة تجاه وزير معين أو الوزارة كاملة، والتي قد تؤدي في النتيجة إلى سحب الثقة من الوزير أو الحكومة، كما يعد الاستجواب من أخطر الأسلحة الرقابية في يد السلطة التشريعية بمواجهة السلطة التنفيذية، وذلك نظراً لأنها قد تؤدي إلى سحب الثقة من الحكومة أو من أحدوزرائها.

**الفرع الرابع: النتائج المترتبة على رقابة السلطة التشريعية**

إذا كان للسلطة التنفيذية الحق في اقتراح القوانين وحضور جلسات البرلمان، بالمقابل فإن للبرلمان القيام بعدة أعمال منها تشريعية وأيضاً رقابية، أما فيما يتعلق بالأعمال الرقابية فهي مراقبة مدى التزام الحكومة بما يوجه إليها من برامج السياسة العامة للدولة، ولذلك فإن من أبرز النتائج التي قد تترتب على رقابة السلطة التشريعية ما يلي:

**أولاً : توجيه اللوم إلى الحكومة .**

من المسلّم به في التقاليد البرلمانية أن لوم الحكومة يأتي إما بسبب نتائج الاستجواب وخروج الحكومة أو الوزير المعني عن نصوص الدستور والقوانين النافذة، أو بناء على ما تقدمه الوزارة من عرض برامجها على السلطة التشريعية بعد تشكيلها لأول مرة، أو عرض مشروع معين مثل مشروع قانون الموازنة العامة أو أي موقع مالي آخر لأخذ الموافقة عليه من السلطة التشريعية، فإذا رفضت هذه الأخيرة المشروع المقدم فإن ذلك يعد بمثابة تصويت بعدم الثقة بالوزارة، وفي هذه الحالة أمام الحكومة خياران، إما أن تقتنع بوجهة نظر المجلس بالرفض، وإما أن تفسر الرفض على أنه حجب الثقة على أن تكشف عن نيتها مقدماً قبل التصويت .[3]

---

[1] محمد قدري حسن، رئيس مجلس الوزراء في النظم البرلمانية المعاصرة،مرجع سابق، ص374.

[2] راجع النظام الداخلي لمجلس النواب الأردني.

[3] سليمان الطماوي، السلطات الثلاث ،مرجع سابق، ص471.

والدستور الفرنسي لعام 1951 أعطى للجمعية الوطنية الحق في توجيه اللوم للوزارة عقب رفضها طرح الثقة برئيس الوزراء على إعلان سياسته العامة.[1]

**ثانياً : طرح الثقة بالحكومة**

يعد الاستجواب من أخطر صور الرقابة على السلطة التنفيذية، حيث أنه قد يؤدي إلى طرح الثقة بالحكومة أمام البرلمان، وامتناع البرلمان عن منح الثقة للحكومة يوجب على الوزارة الاستقالة بكامل هيئتها.[2]

إن حجب الثقة ليس قائماً بالاستجواب فحسب، بل تطرح الحكومة الثقة بنفسها عند تشكيلها لأول مرة وعرض برنامجها السياسي العام على البرلمان، وأيضاً عند رفض البرلمان لمشروع قانون الموازنة العامة أو قرض تقدمت به الحكومة.[3]

**الفرع الخامس : أهم المعوقات التي قد تواجه السلطة التشريعية عند ممارستها لدورها الرقابي**

تعد الرقابة البرلمانية من أهم الأعمال التي تتمتع بها السلطة التشريعية في مراقبة ومواجهة السلطة التنفيذية، من أجل الكشف عن الحقائق وإزالة أي التباس قد يضر بأي ظاهرة اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية ،[4] مع ذلك فإنه يوجد هنالك عدد من الصعوبات أو المعوقات التي قد تواجه السلطة التشريعية أثناء ممارستها لهذا الدور الرقابي ومن هذه المعوقات :

**أولاً : وجود كتلة برلمانية مؤيدة للحكومة داخل البرلمان**

إنّ وجود أغلبية برلمانية يؤدي إلى توحد السلطات لصالح السلطة التنفيذية، الأمر الذي يحد من استخدام وسائل الرقابة على الموازنة، وإذا ما تم استخدامه فإنه لا يشكل خطراً على الاستقرار الحكومي فضلاً عن أن نتائجه سلبية.[5]

الأمر الذي ينجم عنه غياب معارضة قوية وفاعلة يمكن أن تلعب دوراً مؤثراً في صنع الحياة السياسية داخل المجلس أو خارجه، وذلك بسبب تشابك المصالح التي قد تنشأ بين النواب والوزراء.

---

[1] المادة (49) من الدستور الفرنسي الصادر في عام 1957، الموسوعة العربية للدساتير العالمية، مجلس الأمة المصري، مصر، 1966.

[2] محمد كامل ليله،النظم السياسية (الدولة والحكومة)، مرجع سابق،ص620.

[3] سليمان الطماوي، السلطات الثلاث، مرجع سابق،ص620..

[4] احمد عارف الضلاعين،2005، الاستجواب وسيلة من وسائل الرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة، رسالة ماجستير، جامعة مؤتة، الأردن، ص123.

[5] جلال البنداري،1983، الاستجواب وسيلة من وسائل الرقابة البرلمانية في مصر، رسالة دكتوراة ،كلية الحقوق،جامعة القاهرة،ص196.

**ثانياً: افتقار أعضاء البرلمان إلى الخبرة الفنية**

إنَ من أهم أسباب ضعف الرقابة هو افتقار غالبية أعضاء المجلس التشريعي إلى الخبرة البرلمانية مما يترتب عليه عدم الفهم العميق لماهية الحقوق التي تضمنتها الوثيقة الدستورية. فالوظيفة البرلمانية متعددة ومتشعبة المجالات وتحتاج فيمن يمارسها إلى نشاط زائد، فلا يمكن لعضو البرلمان الإلمام بكافة نواحي العمل البرلماني في وقت واحد، كأن يقترح ويعدل ويصيغ القواعد التشريعية، وكذلك مناقشة بنود الموازنة العامة وإقرارها وإعدادها وتعديلها، ولذلك فهو أمر صعب في الوقت الحالي وذلك لتعدد أوجه العمل البرلماني .[1]

وتكمن الصعوبة أيضاً في أن المهمة الرقابية مهمة شاقة ومتعبة بسبب تزايد عدد وحجم المرافق العامة وتشعب نشاطاتها وتنوعها بسبب التطور والتقدم التكنولوجي، مما يجعل من الصعب على عضو البرلمان أن يلم بهذا التطور حتى يتمكن من ممارسة دوره في الرقابة على أعمال هذه المرافق بفاعلية.[2]

---

[1] أيهاب زكي سلام، الرقابة السياسية على أعمال السلطة التنفيذية في النظام البرلماني،رسالة دكتوراة،كلية الحقوق، جامعة القاهرة،1983،ص200.

[2] نواف كنعان،الرقابة البرلمانية على الأجهزة الإدارية ،مرجع سابق، ص804.

## المبحث الرابع

## رقابة السلطة التشريعية على الموازنة العامة للدولة في الأردن

يقوم النظام الدستوري الأردني وفقاً لأحكام دستور 1952 على أساس النظام النيابي البرلماني[1]، فقد قرر الدستور حق مجلس النواب في الرقابة على تصرفات السلطة التنفيذية وفي مقدمتها تصرفاتها المالية وذلك بوسائل مختلفة، وتعد رقابة مجلس النواب على الموازنة العامة إحدى الدعامات الدستورية والقانونية للإدارة العامة والمالية في المملكة الأردنية الهاشمية، فمجلسالنواب هو ممثل الشعب الذي يتم انتخابه من قبله، وهذه الرقابة يمارسها نيابة عن الشعب الذي هو ممول الموازنة العامة.

### المطلب الأول

### نشأة رقابة السلطة التشريعية على الموازنة العامة للدولة في المملكة الأردنية الهاشمية وتطورها

لقد كان من شروط المعاهدة التي فرضتها الحكومة البريطانية على شرق الأردن عام 1928 إقامة حكومة دستورية، وبهذا جاء القانون الأساسي في 1928/4/16، فكان أول تنظيم دستوري لشرق الأردن، إلا أنه لم يكن مبنياً على المبادئ الديمقراطية السليمة التي تعترف بالسيادة الشعبية وأن الشعب هو مصدر السلطات، حيث لم يأذن هذا التنظيم بإنتخاب برلمان يتمتع بالصلاحيات السياسية التي تتبلور سلطته في التشريع والرقابة السياسية والمالية والإدارية على أعمال السلطة التنفيذية، ومن أبرز ما تضمنه هذا القانون الأساسي هو إنشاء مجلس تشريعي في شرق الأردن ينتخب معظم أعضائه[2]، وصدور قانون الانتخاب في 17 حزيران عام 1928[3].

وتم انتخاب أول مجلس تشريعي في 3 نيسان عام 1929، وقد أعطى القانون الأساسي لعام 1928 للمجلس المنتخب الوظائف التشريعية والمالية والسياسية، فوظيفة المجلس التشريعي تتمثل فيما قرره هذا القانون في المادة ( 25 ) منه والتي نصت على أن تناط السلطة التشريعية بالأمير والمجلس التشريعي الذي يتألف من ممثلين منتخبين وعددهم ( 16 )، ورئيس الوزراء وأعضاء مجلس الوزراء غير المنتخبين ومدته 3 سنوات، أما بالنسبة لوظيفة المجلس المالية، وهي الأسبق تاريخياً من الوظيفة التشريعية بالنسبة للمجالس النيابية التي وجدت أصلاً لإقرار الضرائب التي يحتاجها الحاكم، فقد قرر القانون الأساسي لعام 1928 أن لا تفرض ضريبة ولا تخصص أي نفقة عامة إلا بقانون[4].

---

[1] دستور 1952 المواد (24، 25، 51 ) .

[2] القانون الأساسي (الدستور) لعام 1928، المادة 25 منه.

[3] نشر هذا القانون في الجريدة الرسمية العدد 195 تاريخ 1928/6/20.

[4] القانون الأساسي، المواد 9، 62، 64 منه.

أما فيما يتعلق بالموازنة العامة، والتي هي أهم الأعمال المالية التي تمارسها المجالس النيابية، فقد قرر هذا الدستور أن تعرض على المجلس التشريعي الموازنة السنوية بشكل قانون سنوي يتضمن الدخل والمقرر خروجه من الموازنة لتلك السنة[1].

أما الوظيفة السياسية للمجالس النيابية فتتمثل في أهمية الرقابة البرلمانية على أعمال السلطة التنفيذية، حتى تنفذ الأخيرة الأعمال المسندة إليها على أحسن وجه، ومن أهم هذه الأعمال هو تنفيذ الحكومة للموازنة العامة بعد اعتمادها. وفيما يختص بالمجلس التشريعي المنتخب عام 1929 فقد كانت وظيفته السياسية محددة وتتلخص فيما قرره القانون الأساسي لعام 1928 الذي نص على عدم الجواز لأي عضو من أعضاء المجلس أن يطرح على بساط البحث مسألة بشأن أي أمر له صلة بالإدارة العامة[2].

ونصت المادة ( 51 ) من النظام الداخلي للمجلس على هذا الحق أيضاً[3]، وقرر القانون عدم مسؤولية أعضاء المجلس التشريعي عما يصدر منهم من آراء أو تصويت أو خطاب أثناء المناقشات بهدف تمكينه من ممارسة وظائفه بكل حرية والتي من أهمها مناقشات الموازنة العامة[4]، كما قام المجلس بموجب المادة ( 9 ) من نظامه الداخلي بتشكيل ثلاث لجان رئيسية من بين أعضائه، أولها اللجنة المالية لدراسة القوانين المالية كافة وقانون الموازنة العامة السنوي والمسائل المتعلقة بتنفيذها واللجنة القانونية لدراسة المشاريع القانونية واللجنة الإدارية لفحص الشكاوى التي يرفعها المواطنون إلى المجلس، وللمجلس أيضاً تشكيل لجان مؤقتة عندما يرى أن هناك ضرورة ملحة لتشكيلها بموجب المادة (10) من نظامه الداخلي، وقد أعطى هذا القانون لسمو أمير البلاد في ذلك الحين بموجب المادة (19) فقرة (3) منه حق حل المجلس التشريعي، وقد استعمل الأمير هذا الحق فعلاً عندما أصدر إرادته بحل هذا المجلس بتاريخ 9 شباط عام 1931 إثر خلاف بين المجلس والحكومة وقع في أوائل عام 1931 عندما رفض المجلس الموافقة على ملحق الموازنة العامة عام 1930 / 1931، والذي كانت الحكومة قد قدمته إليه وأجريت انتخابات جديدة للمجلس التشريعي الثاني في 1 حزيران عام 1931.

كما قرر القانون بأن يكون رئيس الوزراء وأعضاء مجلس الوزراء غير المنتخبين أعضاء معينين من الأمير في المجلس التشريعي، وفي حالة غيابه يعين من يرأسها من الأعضاء غير المنتخبين[5].

---

[1] القانون الأساسي لعام 1928، المادتان 37، 65 منه .

[2] القانون الأساسي لعام 1928، المادة 40 منه.

[3] نشر هذا النظام في الجريدة الرسمية العدد 227 لعام 1929.

[4] القانون الأساسي لعام 1928، المادة 41 منه.

[5] القانون الأساسي لعام 1928 المادة 25 فقرة ب والمادة 32 منه.

وبصفة عامة، يمكن القول بأن القانون الأساسي لعام 1928 وضعته حكومة الانتداب البريطاني لتحقيق مصالحها، فجعلت الحكم في يد الأردنيين شكلاً وفي يدها مضموناً، وفي عام 1946 تم إنهاء الانتداب البريطاني على إمارة شرق الأردن ومنحت استقلالها، وأعلنت الملكية فيها، وصدر دستور عام 1946 الذي يعد أفضل من القانون الأساسي لعام 1928، لأنه أرسى مبدأ الفصل بين السلطات لأول مرة في تاريخ الحياة السياسية لشرقي الأردن، مع أن هذا الفصل لم يكن فصلاً مطلقاً، إذ لم يعط لكل سلطة الوسائل التي تؤثر منها على السلطة الأخرى بصورة متكافئة، الأمر الذي سلب هذا الفصل معناه لأنه فضل ترجيح كفة السلطة التنفيذية على السلطة التشريعية التي فقدت إستقلالها، وجعلها عاجزة عن الوقوف في وجه السلطة التنفيذية، ولهذا لا يعد دستور عام 1946 إلى حد ما دستوراً ديمقراطياً بالمفهوم السليم[1].

وجاءت نصوص دستور 1946 مؤكدة لنصوص القانون الأساسي لعام 1928، حيث ظل الملك محتفظاً بالسلطات العليا كافة، وهو رأس الدولة ومصون من كل تبعية ومسؤولية وهو الذي يأمر بإجراء الانتخابات لمجلس النواب، ويدعو المجلس للاجتماع ويفتتح المجلس ويؤجله ويحله، وهو الذي يصدق القوانين ويصدرها ويراقب تنفيذها، ولا يسري مفعول أي قانون ما لم يقبله الملك، وقرر دستور عام 1946 مسؤولية رئيس الوزراء والوزراء تجاه الملك مسؤولية مشتركة وفردية[2]، وفي هذا الدستور أعطي الحق لمجلس الوزراء بموافقة الملك وضع القوانين المؤقتة بما فيها صرف نفقات مستعجلة غير واردة في الموازنة العامة[3].

أما بخصوص وظائف مجلس النواب فقد قرر دستور عام 1946 وظيفة المجلس التشريعية، حيث أناط سلطة التشريع بالملك وبمجلس الأمة الذي يتألف من مجلس النواب المنتخب من الشعب ومجلس الأعيان المعين من الملك[4]، وحدد الوظيفة المالية لمجلس النواب، إذ قرر هذا الدستور بأن لا تفرض ضريبة إلا بقانون، ولا تخصص أي نفقة عامة إلا بقانون[5]. وقرر أيضاً أن تعرض الموازنة العامة على المجلس وتناقش فصلاً فصلاً ويصدقها المجلس بقانون[6]، وبذلك

---

[1] د. محمد عزوي، الوجيز في التنظيم السياسي والدستوري للمملكة الأردنية الهاشمية، البيان للدعاية والإعلان، ط1، 1985، ص61

[2] دستور عام 1946، المواد 24 و 25 و 26 فقرة أ و 43 أ و 53 منه.

[3] دستور عام 1946، المادة 53 منه.

[4] دستور عام 1946، المادة 33 منه.

[5] دستور عام 1946، المادة 14 والمادة 73 منه.

[6] دستور عام 1946، المادة 48 فقرة 2 منه.

تقرر حق مجلس النواب في رقابته على الموازنة العامة، فلا يجوز إقرارها وتعديلها إلا بموافقة مجلس النواب.

كما حدد الدستور الوظيفة السياسية والرقابية لمجلس النواب، إذ يجوز لأي عضو من أعضاء المجلس أن يطرح على بساط البحث أي مسألة تتعلق بالإدارة العامة من ضمنها المسألة المالية كأمر طبيعي[1].

وقررت المادة ( 54 ) من دستور عام 1946 حرية أعضاء مجلس النواب في الكلام وإبداء الرأي أثناء جلسات مجلس النواب، مما يمكنهم من ممارسة رقابتهم بحرية وفاعلية، كما نص النظام الداخلي لمجلس النواب في المواد( 81،90،94،104 ) منه[2]، على أنه لكل عضو من أعضاء مجلس النواب تقديم الأسئلة والاستجوابات للوزراء حول أي من الأمور العامة وطرح موضوع عام وهام للمناقشة، وهذا بطبيعة الحال يشمل الموازنة العامة.

وفي ظل هذا الدستور صدر قانون الانتخاب لمجلس النواب رقم ( 9 ) في 3 نيسان عام 1947[3]، وأجريت الإنتخابات لأول مجلس نواب أردني في 20 تشرين أول من العام نفسه، وقام المجلس بتشكيل عدة لجان كان من أهمها اللجنة المالية والتي من مهامها دراسة الموازنة العامة سنوياً، بالإضافة للقوانين المتعلقة بها والرقابة عليها.

وفي عام 1952 صدر دستور المملكة الأردنية الهاشمية المعمول به حالياً والذي أسس على المبادئ الديمقراطية السليمة، فأخذ بالنظام النيابي البرلماني القائم على مبدأ الفصل بين السلطات والتعاون بينها، فقرر في المادة (24) فقرة (1) منه ولأول مرة أن الأمة مصدر السلطات، كما قرر لمجلس النواب وظائف تشريعية ومالية وسياسية، فأناط السلطة التشريعية بمجلس الأمة والملك، وقرر أن مجلس النواب يتألف من أعضاء منتخبين من الشعب[4].

أما الوظيفة المالية لمجلس النواب، فقد أفرد لها هذا الدستور الفصل السابع الذي يتضمن المواد من ( 111 ) إلى ( 119 ) منه، والتي أقرت وأكدت ولاية مجلس النواب على الأموال العامة للدولة وعلى رأسها الموازنة العامة، فلا يجوز فرض الضرائب والإعفاء منها، وتخصيص النفقات العامة إلا بقانون[5]، وأقرت المادة (112) منه على حق مجلس النواب في تصديق الموازنة العامة بقانون بعد الاقتراع عليها فصلاً فصلاً، كما أقر هذا الدستور الرقابة البرلمانية

---

[1] دستور عام 1946، المادة 52 منه.

[2] نشر هذا النظام في الجريدة الرسمية العدد 1105 تاريخ 1952/4/16.

[3] نشر هذا النظام في الجريدة الرسمية العدد 898 تاريخ 1947/4/16.

[4] دستور عام 1952، المادة 25 منه والمادة 67 منه.

[5] دستور عام 1952، المادة 111 منه والمادة 118 منه.

على الموازنة العامة صراحة في المادة (112) فقرة (3) منه، إذ نصت على أنه لا يجوز نقل أي مبلغ من فصل إلى آخر في الموازنة العامة بعد إعتمادها إلا بقانون.

ولضمان رقابة برلمانية أكثر فاعلية على الموازنة العامة، فقد نص هذا الدستور لأول مرة على أن يتم تشكيل ديوان المحاسبة بقانون، لمراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها وطرق صرفها، ويُقدم إلى مجلس النواب تقريراً سنوياً متضمناً نتائج رقابته وملاحظاته، كما يُقدم التقارير كلما طلب منه مجلس النواب[1]، وبصدور القانون رقم 28 لعام 1952 قرر إنشاء ديوان المحاسبة وألزمت المادة (21) منه وزارة المالية بتقديم الحساب الختامي للموازنة إلى ديوان المحاسبة الذي يقدم تقريراً عنه إلى مجلس النواب.

وقد وردت أهم الوسائل الرقابية البرلمانية نصاً في دستور 1952، فقرر هذا الدستور لأول مرة مسؤولية رئيس الوزراء والوزراء أمام مجلس النواب الذي يوجه أسئلة واستجوابات للوزراء حول الأمور العامة والتي من ضمنها المال العام والرقابة على الموازنة العامة، كما نص هذا الدستور على حق مجلس النواب في طرح الثقة بالوزراء وسحبها منهم، وكذلك نص دستور عام 1952 على حق مجلس النواب في اتهام الوزراء[2].

كما تضمن النظام الداخلي لمجلس النواب[3] في المادة (90) والمادة (104) منه حق أعضائه بتقديم الاقتراحات وطلب المناقشات في الموضوعات الهامة لمعرفة حقيقتها والوقوف عليها على أرض الواقع ومنها كأمر بديهي الرقابة على المال العام والموازنة العامة.

## المطلب الثاني

## الرقابة التي تمارسها السلطة التشريعية على الموازنة العامة

كما سبق وأشرنا إلى أن الرقابة السياسية على الموازنة العامة في المملكة الأردنية الهاشمية تمارس بشكل رئيس من قبل مجلس الأمة وخاصة مجلس النواب أولاً، وبعد ذلك تعرض هذه الموازنة على مجلس الأعيان للرقابة عليها كذلك، واستكمال اجراءات إقرارها الدستورية. ويمارس مجلس النواب هذه الرقابة على الوجه التالي:

### الفرع الأول : رقابة مجلس النواب أثناء تنفيذ الموازنة العامة للدولة.

يمارس مجلس النواب رقابته على الموازنة العامة أثناء تنفيذ الموازنة العامة كما يلي:

1. ضرورة موافقة مجلس الأمة على تعديل الموازنة العامة أثناء التنفيذ، فقد قرر الدستور بأنه لا يجوز نقل أي مبلغ في قسم النفقات من الموازنة العامة من فصل لآخر إلا بقانون وأن لا

[1] دستور عام 1952، المادة 119 منه .

[2] دستور عام 1952، المادة 56،53،96 منه

[3] نشر هذا النظام في الجريدة الرسمية العدد 1105 تاريخ 1952/4/16.

يخصص أي جزء من أموال الخزينة العامة ولا يتم إعفاء أحد من تأدية الضرائب والرسوم في غير الأحوال المبينة في القانون[1].

2. ولا يجوز للسلطة التنفيذية فتح اعتمادات إضافية تكميلية أو جديدة دون العودة للسلطة التشريعية، وهذه الاعتمادات الإضافية يتم إدراجها فيما يسمى بملحق الموازنة العامة، ويخضع هذا الملحق لاعتماد مجلس النواب والرقابة عليه من قبل المجلس لأنه يعد جزءاً من قانون الموازنة العامة للسنة المالية.

3. نص الدستور على حق مجلس النواب في الموافقة على الاتفاقات التي يترتب عليها تحميل خزينة الدولة شيئاً من النفقات، ومنها عقد القروض الخارجية، ويتيح هذا الحق لمجلس النواب طلب المعلومات والاستيضاحات من الحكومة عن أسباب عقد هذه الاتفاقات مما يمكّنه من الوقوف على مدى صحة تنفيذ الموازنة العامة للدولة ومراقبتها[2].

4. نص الدستور على حق كل عضو من أعضاء مجلسي الأعيان والنواب أن يوجه إلى الوزراء الأسئلة حول أي أمر من الأمور العامة[3]، ومنها بطبيعة الحال الأمور المتعلقة بالمال العام والموازنة العامة، وقرر النظام الداخلي لمجلس النواب لعام 1996 أن يجيب الوزير على السؤال المقدم إليه من أحد أعضاء مجلس النواب خطياً خلال مدة أقصاها ثمانية أيام[4]، وهذا من شأنه أن يمكّن أعضاء مجلس النواب من التحقق مما يقع تحت علمهم من تصرفات أو مخالفات قد ترتكبها الحكومة، والتي منها ما يتعلق بالموازنة العامة.

5. نصت المادة ( 128 ) فقرة ( أ ) من النظام الداخلي على أنه يجوز لعشرة أعضاء أو أكثر من المجلس أن يتقدموا بطلب مناقشة أي أمر من الأمور مع السلطة التنفيذية، وهذا بطبيعة الحال يشمل ما تتضمنه الموازنة العامة والرقابة عليها.

6. نصت المادة ( 35 ) من النظام الداخلي لمجلس النواب على حقه في تأليف لجان دائمة من بين أعضائه ومنها اللجنة المالية والاقتصادية، كما نصت المادة (51 ) من هذا النظام على حق مجلس النواب في تشكيل اللجان المؤقتة التي يرى أن الحاجة لتأليفها أصبحت ضرورية وذلك للنظر في بعض الموضوعات المهمة، وتنتهي مدة هذه اللجان بانتهاء المهمة الموكولة لها، كما قررت المادة (58 ) فقرة ( أ ) من النظام الداخلي حق اللجان في أن تستدعي الوزير

---

[1] الدستور الأردني لعام 1952، المواد 112 فقرة 3،115،118 منه.

[2] الدستور الأردني لعام 1952، المادة 33 فقرة 2 منه.

[3] الدستور الأردني لعام 1952، المادة 96 منه.

[4] النظام الداخلي لمجلس النواب الأردني لعام 1996،المادة 117 فقرة ب منه.

ذي الشأن أو مقدم الاقتراح أو من ترى لزوم سماع رأيه،وهذا الحق من شأنه تمكّين مجلس النواب من الاطلاع بنفسه على الحقائق المتعلقة بمراقبة الموازنة العامة للدولة، وذلك من خلال التقارير التي تقدمها اللجان للمجلس وخاصة اللجنة المالية والاقتصادية.

7. نص الدستور على حق كل عضو من أعضاء مجلس النواب أن يوجه استجوابات حول أي أمر من الأمور العامة[1] والتي من ضمنها الأمور المالية، وقررت المادة ( 124 ) فقرة ( أ ) من النظام الداخلي للمجلس "أن على الوزير أن يجيب رئيس المجلس خطياً على الاستجواب خلال مدة أقصاها أسبوعان "، وهذا الحق من شأنه كذلك تمكين النواب من الرقابة على الموازنة العامة من خلال مطالبة الوزراء بتقديم البيانات والمعلومات المتعلقة بأي أمر من أمور الموازنة العامة.

8. نص الدستور على أن رئيس الوزراء والوزراء مسؤولون أمام مجلس النواب مسؤولية مشتركة عن السياسة العامة للدولة، كما أن كل وزير مسؤول أمام مجلس النواب عن أعمال وزارته[2]،وهذا الحق يؤكد أهمية رقابة مجلس النواب على أعمال السلطة التنفيذية ومنها عمليات تنفيذ الموازنة العامة، لأن السلطة التنفيذية ستظل على يقين بأنها تحت رقابة مجلس النواب، وأن أي خطأ سيعرضها للمسؤولية، وبطبيعة الحال من بين هذه الأخطاء الأخطاء المالية.

9. نص الدستور على أن يقدم ديوان المحاسبة تقريراً يتضمن أراءه وملاحظاته وأية مخالفات مرتكبة في جباية الأموال العامة وصرفها، ومنها الموازنة العامة كلما طلب مجلس النواب منه ذلك[3].

يتضح من خلال النصوص الدستورية والقانونية السابقة، أنها قد منحت السلطة التشريعية وعلى وجه الخصوص مجلس النواب حقوقاً كان الهدف من وراء منحها، المحافظة على المال العام، ومن بعد تحليل تلك النصوص ومراجعتها فقد خرجت بعدد من الحقائق منها :

- أن المشرع أراد من وراء تلك النصوص أن تكون الموازنة العامة مراقبة بشكل كامل من قبل السلطة التشريعية، وذلك من أجل ضمان عدم قيام أي إدارة تابعة للسلطة التنفيذية من التلاعب بقيود الموازنة العامة، والهدف من وراء ذلك هو المحافظة على المال العام من الهدر والضياع.

---

[1] الدستور الأردني لعام 1952، المادة 96 منه.

[2] الدستور الأردني لعام 1952، المادة 51.

[3] الدستور الأردني لعام 1952، المادة 119 فقرة 1 منه

- أن واردات الدولة تتشكل من فرعين أساسيين هما الضرائب والرسوم، وهي التي تجبى من أفراد الشعب والذي قد اختار من بين أفراده نواباً ليمثلوه أمام السلطة التنفيذية، وهذا الأمر قد أعطى لمجلس النواب المنتخب الحق بالإشراف والرقابة على أي إتفاقية أو معاهدة تعقدها السلطة التنفيذية، والتي من شأنها تحميل خزينة الدولة أي نفقات، كما ومن حق مجلس النواب أن يرفض مثل تلك الإتفاقيات ويعلن عدم موافقته عليها، وهذا الحق كما أسلفنا مستمد من الشعب الذي يعتبر مصدر السلطات.
- لكل وزارة من وزارات الدولة موازنة مستقلة، و يكون من بين أهدافها تنفيذ المشروعات العامة والتي تخدم الصالح العام، ولكل وزير أن يصدر أوامر الصرف من أجل تحقيق المصلحة العامة، ومقابل ذلك فإن لكل عضو من أعضاء مجلس النواب الحق بأن يوجه الأسئلة إلى أي وزير إذا اكتشف بأنه يوجد داخل تلك الوزارة تجاوزات ومخالفات مالية مرتكبة، ويجب على الوزير المعني أن يجيب على السؤال الموجه إليه، وإذا كانت إيجابة الوزير غير مقنعة أو مرضية فمن حق ذلك النائب أن يحول سؤاله إلى إستجواب، والهدف الأساسي والرئيسي من وراء مثل هذه الإجراءات هو العمل على وقف التجاوزات المالية ومعاقبة مرتكبها، ومن خلال مثل هذا الإجراء تكون جميع التصرفات المالية لأي وزارة من الوزارات خاضعة لرقابة مجلس النواب، وهذه الرقابة تنطوي تحت مفهوم أو مسمى الرقابة اللاحقة والتي تمارس على تنفيذ الموازنة العامة.
- أن من حق مجلس النواب أن يشكل اللجان الدائمة أو المؤقتة، وذلك من أجل الإطلاع على جميع القرارات المالية الصادرة عن السلطة التنفيذية ومراقبتها.

**الرفع الثاني: رقابة مجلس النواب اللاحقة على الموازنة العامة للدولة.**

يمارس مجلس النواب هذه الرقابة على النحو الآتي:

1. إنّ اعتماد مجلس النواب للحساب الختامي للموازنة الذي تقوم بإعداده وزارة المالية بموجب المادة (57) من النظام المالي رقم 3 لعام 1994 والمادة (21) فقرة (3) من قانون ديوان المحاسبة رقم 28 لعام 1952، والتي أوجبت على وزارة المالية أن تقدم لديوان المحاسبة حساباً ختامياً عن حسابات كل سنة مالية خلال مدة لا تزيد على إثني عشر شهراً من تاريخ انتهاء السنة المالية.
2. نصت المادة (119) فقرة (1) على أن يقدم ديوان المحاسبة إلى مجلس النواب تقريراً عاماً يتضمن أداءه وملاحظاته وبيان المخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها، وذلك عند بدء كل دورة نيابية. وقررت المادة (21) فقرة (1) من قانون ديوان المحاسبة أن يقدم رئيس

ديوان المحاسبة تقريراً سنوياً عن الحساب الخاص بكل سنة مالية يبين فيه ملاحظاته ويقدمه إلى مجلس النواب، ويرسل صوراً عنه إلى رئيس الوزراء ووزير المالية، وعلى ديوان المحاسبة أن يضمّن هذا التقرير ملاحظاته عن الدوائر التي كلف بتدقيق حساباتها مع بيان المخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها، وذلك بداية كل دورة برلمانية عادية، وتتيح مناقشة هذا التقرير والحساب الختامي للموازنة عند اعتماده لأعضاء مجلس النواب إحكام رقابتهم على الموازنة العامة ومساءلة السلطة التنفيذية عن أية انحرافات أو أخطاء أو مخالفات حدثت في هذه الموازنة، علماً بأن هذه الرقابة رقابة مالية بحتة، والمدة المحددة لإعداد الحساب الختامي هي سنة وهي مدة في نظري طويلة، وعليه فإنني كباحث أرى من المناسب أن تشمل تقارير ديوان المحاسبة والحساب الختامي للموازنة ملاحظات الديوان عن كيفية الأداء في الوزارات والدوائر الحكومية، بمعنى أن تشمل رقابة مجلس النواب، بالإضافة إلى الرقابة المحاسبية رقابة الأداء، وأن يتم إعداد الحساب الختامي كل ستة أشهر لكي تبقى الرقابة قصيرة المدة ومستمرة.

3. تُعرض الموازنة العامة بعد استكمال الإجراءات الدستورية المتعلقة بها من قبل مجلس النواب على مجلس الأعيان، ليتم عرضها على لجنته المالية، ومن ثم عرض تقرير هذه اللجنة على المجلس ليتسنى مناقشتها واعتمادها بعد مرورها بالمراحل الدستورية كافة لهذا الاعتماد تمهيداً للبدء في تنفيذها.

4. أما المجالس الشعبية فإنها تؤدي دوراً مهماً في مجال المراقبة، وخاصة من أعضاء المجالس الشعبية المحلية المنتخبين من قبل أفراد الشعب ضمن الحدود المكانية للمجلس المحلي[1]، ومدة دورة المجلس البلدي أربع سنوات ميلادية تبدأ من تاريخ تسلم المجلس مهام عمله[2]، وبموجب هذا القانون المعدل تم إلغاء بعض البلديات ودمجها في بلدية واحدة[3]. وقد عدل هذا القانون في عام 2002 وعام 2003.

وهذه المجالس ليس لها حق التشريع، إلا أن لها الحق أن تمارس نوعاً من الرقابة على الأعمال التي تنفذها، وتقع ضمن اختصاصها المكاني، كما أن على الوزارات والدوائر الحكومية استطلاع رأي المجلس البلدي المختص في التشريعات والنظم والترتيبات التي تضعها لتنفيذ أو

---

[1] قانون البلديات رقم 29 لعام 1955 المادة 3 فقرة ب منه والمنشورة في الجريدة الرسمية العدد 1225 تاريخ 1955/5/1 وتعديلاته والتي كان آخر تعديل لها بالقانون رقم 12 لعام 1994 المنشورة في الجريدة الرسمية العدد 3984 تاريخ 1994/8/1.

[2] قانون البلديات رقم 29 لعام 1955، المادة 8 فقرة 1 منه.

[3] قانون البلديات رقم 12 لعام 1994 المنشور بالجريدة الرسمية رقم 3849 تاريخ آب 1994.

مراقبة الأعمال التي تقوم بها ضمن الاختصاص الإقليمي للمجلس المحلي[1]، وهذا الحق يتيح للمجلس القيام بدور مهم في الرقابة على تنفيذ الأعمال والمشاريع العامة التي تتضمنها الموازنة العامة ضمن إطار الاختصاص المكاني لهذا المجلس، وهو بذلك يساهم في تحقيق أهداف الرقابة على الموازنة العامة وحماية المال العام .



---

[1] قانون البلديات رقم 29 لعام 1955، المادة 41 فقرة 1 منه.

## المبحث الخامس

## رقابة ديوان المحاسبة على تنفيذ الموازنة

منذ أن نشأت إمارة شرق الأردن ونظراً لمحدودية الموارد الطبيعية في الإمارة وللفرق الشاسع بين إيراداتها ونفقاتها، كان لا بد من وجود نوع من الرقابة المالية على عمليات تحصيل وإنفاق الأموال العامة بما أن الحكومة البريطانية كانت قد التزمت بتقديم مساعدة مالية لإمارة شرق الأردن، وقد استخدمت نفوذها بالإشراف والرقابة على صرف هذه المساعدات المالية[1].

وتعود المرحلة الأولى لنشأة الرقابة المالية في الأردن إلى عام 1928، حيث تم تأسيس فرع في شرقي الأردن لديوان مراجعة وزارة المستعمرات البريطانية أطلق عليه اسم (دائرة مراجعة الحسابات التابعة لوزارة المستعمرات)[2].

في عام 1952 صدر الدستور الأردني ونصت المادة (119) منه على ضرورة إنشاء ديوان المحاسبة والتي نصت على (يُشكل بقانون ديوان محاسبة لمراقبة إيرادات الدولة ونفقاتها وطرق صرفها، ويقدم ديوان المحاسبة إلى مجلس النواب تقريراً عاماً يتضمن آراءه وملحوظاته وبيان المخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها وذلك في بدء كل دورة عادية أو كلما طلب مجلس النواب منه ذلك).

واستناداً لنص هذه المادة من الدستور صدر قانون ديوان المحاسبة رقم 1952/28 الذي تم بموجبه تحويل دائرة تدقيق الحسابات إلى دائرة ديوان المحاسبة .

مما تقدم نجد أن الدستور الأردني قد وضع مبادئ أساسية لإقامة جهاز يتولى الرقابة على الأموال العامة وجعل ارتباطه الوظيفي بمجلس النواب، حيث نصت المادة ( 119 ) من الدستور بأن يرفع ديوان المحاسبة تقريره السنوي وتقاريره الخاصة إلى المجلس المذكور، كما أكد الدستور الأردني على حصانة رئيس ديوان المحاسبة ضد العزل والنقل والإحالة على التقاعد وربطها بموافقة مجلس النواب، وأصبح هيئة متخصصة لممارسة الرقابة الإدارية بصورتها المالية، وهذه الرقابة تتم بقرارات إدارية تصدر عن الديوان.

### المطلب الاول

### تنظيم ديوان المحاسبة

نص قانون ديوان المحاسبة الأردني رقم 28 لعام 1952 على أهداف الديوان المتعلقة بالمحافظة على الأموال العامة، والتأكد من سلامة استخدامها والتحقق من صحة الصرف والقبض طبقاً للقوانين والأنظمة والتعليمات النافذه، كما نص قانون الديوان على حصانة رئيسه لناحية

[1] لينا صدقي الرمحي،1997، ديوان المحاسبة بين الأمس واليوم،ديوان المحاسبة في الأردن، ص9.

[2] إبراهيم عبدالله، أنور العجارمة، 1977، مبادئ المالية العامة،دار الصفاء، عمان ،ص160.

تعيينه ونقله أو إحالته على التقاعد أو اتخاذ أي إجراء تأديبي بحقه، ويخضع ديوان المحاسبة لمجموعة من القرارات التنظيمية التي تنظم هيكلية الديوان، وأسلوب ممارسة وظائفه الرقابية، وعلاقته بالهيئات والمؤسسات التي تخضع لرقابته،وسنتعرف على تنظيم ديوان المحاسبة من خلال الفروع التالية :

**الفرع الأول : تبعية ديوان المحاسبة**

يرتبط ديوان المحاسبة من ناحية تنظيمية برئيس مجلس الوزراء، فهو يرفع تقريره السنوي وتقاريره الخاصة الى رئيس مجلس النواب، أما ميزانية الديوان فهي تدخل ضمن الميزانية العامة للحكومة .

وهنا لا بد من البحث في علاقة ديوان المحاسبة بمجلس النواب و ديوان المحاسبة بمجلس الوزراء.

**1 - علاقة ديوان المحاسبة بمجلس النواب**

نصت المادة (119) من الدستور الأردني على " يُشكل بقانون ديوان محاسبة لمراقبة إيراد الدولة ونفقاتها وطرق صرفها "، ويقدم ديوان المحاسبة تقريراً سنوياً إلى مجلس النواب يتضمن هذا التقرير آراء الديوان وملاحظاته مع بيان المخالفات المرتكبة والمسؤولية المترتبة عليها وذلك مع بداية كل دورة عادية أو كلما طلب مجلس النواب منه ذلك، ويتضمن التقرير المواد المتعلقة بالرقابة على الإيرادات العامة والنفقات العامة من واقع ديوان المحاسبة، واستناداً إلى أحكام هذا النص الدستوري فقد تم تشكيل ديوان المحاسبة بموجب القانون رقم (28) لسنة 1952 ومن خلال نصوص هذا القانون يمكننا أن نستنتج ما يلي:

1 - يتمتع ديوان المحاسبة بشخصية معنوية مستقلة عن السلطة التنفيذية حيث يتولى إدارة الديوان رئيس يُعيّن بإرادة ملكية.
2 - ويبلغ هذا التعيين إلى مجلس النواب.
3 - لا يجوز عزل رئيس الديوان ولا نقله أو إحالته على التقاعد أو فرض عقوبات ملكية عليه إلا بموافقة مجلس النواب إذا كان المجلس منعقداً أو بموافقة الملك إذا كان المجلس غير منعقد.
4 - ولا يجوز أن يكون رئيس الديوان عضواً في مجلس النواب أو الأعيان.

مما تقدم فإنني أستنتج كباحث بأن المشّرع الأردني قد قصد من وراء النصوص الدستورية والقانونية المذكورة سابقاً، أن يجعل من ديوان المحاسبة وسيلة يستخدمها مجلس النواب في رقابته على الأموال العامة، حيث أن مجلس النواب هو صاحب السلطة الأساسية في الرقابة المالية،

فالمشرع الأردني قد منح السلطة التشريعية الحق في مراقبة جميع التصرفات المالية التي تقوم بها السلطة التنفيذية، وحتى تمارس هذه الرقابة المالية بصورة فنية دقيقة فقد أوجد ديوان المحاسبه الذي له القدرة من الناحية الفنية، مراقبة جميع الأعمال التي تصدر عن السلطة التنفيذية ويكون لها علاقة بالأموال العامة، وجعل هذه الرقابة تمارس من خلال تقارير تبين التجاوزات والمخالفات المالية التي ترتكب من قبل الإدارات التابعة للسلطة التنفيذية، وترفع هذه التقارير بالنتيجة الى السلطة التشريعية صاحبة الولاية العامة بالرقابة المالية.

**2- علاقة ديوان المحاسبة بمجلس الوزراء**

يرتبط ديوان المحاسبة ارتباطا إدارياً برئيس مجلس الوزراء وذلك وفقاً لما جاء بنظام إرتباط الوزارات والدوائر والمؤسسات العامة الصادر رقم (2) لعام 1956، وقد تم التأكيد عليه بموجب نظام تنظيم ارتباط الوزارات والدوائر، كما أن مجلس الوزراء هو صاحب الحق في الفصل في الخلافات التي قد تنشأ بين ديوان المحاسبة والمؤسسات الرسمية وإحدى الوزارات والدوائر حول مختلف الأمور المالية التي تخضع للرقابة[1]، ولا يجوز لديوان المحاسبة ممارسة الرقابة السابقة على الصرف إلا بعد موافقة مجلس الوزراء[2].

كما لا يمارس ديوان المحاسبة رقابته المالية على حسابات الدوائر والمؤسسات التي لا تدخل موازنتها في موازنة الحكومة العامة إلا إذا تم تكليفه بذلك من قبل مجلس الوزراء[3].

وإذا أضفنا إلى كل ما تقدم، أن ما تم إدخاله من تعديلات على نص المادة(5) من قانون ديوان المحاسبة والذي سمح هذا التعديل لمجلس الوزراء بفرض عقوبات مختلفة بحق رئيس الديوان من قبل الملك بناء على اقتراح مجلس الوزراء خارج انعقاد دورات المجلس، يتبين لنا أن ديوان المحاسبة في الأردن يرتبط إلى درجة كبيرة بمجلس الوزراء، كما يتضح لنا أن ديوان المحاسبة ما هو إلا إحدى المديريات التابعة لمجلس الوزراء، حيث يمارس مجلس الوزراء على رئيس الديوان كامل الصلاحيات من تعيين ومعاقبة وتحديد مواعيد ممارسة الرقابة السابقة.

وإذا نظرنا إلى ما تقدم بشكل دقيق فإن هذا يفقد ديوان المحاسبة الاستقلالية تجاه مجلس الوزراء، علماً بأنه يراقب المعاملات المالية للمجلس المذكور، وفي هذا مخالفة لمبدأ استقلالية الجهاز الأعلى للرقابة المالية التي أكدت عليها معظم مؤتمرات المنظمة العالمية للأجهزة العليا

[1] المادة (22) من قانون ديوان المحاسبة رقم (28) لسنة 1952 وتعديلاته.

[2] المادة (24) من قانون ديوان المحاسبة رقم (28) لسنة 1952 وتعديلاته

[3] المادة (4) من قانون ديوان المحاسبة رقم (28) لسنة 1952 وتعديلاته

للرقابة المالية اللتين يشترك الأردن في عضويتهما، الأمر الذي يستلزم وجوب تعديل قانون الديوان وأن يتم النص صراحة على ربط الديوان مباشرة بمجلس النواب[1].

ويؤيد الباحث هذا التوجه لأنه حتى تكون هنالك رقابة فعّالة وحقيقية فلا بد أن يكون هنالك استقلال كامل ومطلق بين الديوان ومجلس الوزراء، وهذا الأخير هو الذي يقوم بتعيين رئيس الديوان ويفرض عليه عقوبات تأديبية مختلفة، كما أنه يحدد له مواعيد ممارسة الرقابة، إذاً لا بد أن يكون هناك استقلال حقيقي لديوان المحاسبة ولا يجب أن يكون تابعاً لأي جهة كانت سواء مجلس الوزراء أو مجلس النواب، فهو يقوم بعمل مهني محاسبي على ما قامت به الحكومة من مصروفات داخل موازنة الدولة، ويلخص الديوان هذا العمل المهني بموجب تقرير سنوي يقوم برفعه لمجلس النواب .

إذاً ديوان المحاسبة لا يملك القيام بأي عمل أو تصرف تجاه التجاوزات أو الخروقات المالية التي قد يكتشفها أثناء ممارسة رقابته على أعمال الحكومة، وإنما يرفع هذه التجاوزات على شكل تقرير إلى مجلس النواب لكي يقوم هذا المجلس بمساءلة الحكومة مباشرة عن هذه التجاوزات والخروقات المالية المرتكبة.

فالمطلوب إذاً هو تحقيق استقلالية ديوان المحاسبة وفق متطلبات المعايير الدولية، وبما يتناسب مع ما جآء في الخطة التنفيذية لتعزيز منظومة النزاهة الوطنية، فديوان المحاسبة هو عين السلطة التشريعية وهو يعمل على ظبط التجاوزات المالية والإدارية، ومنع التطاول على المال العام وتوثيق مخالفات السلطة التنفيذية في التقرير السنوي الذي يقدمه لمجلسي النواب والأعيان ولا يستطيع الديوان القيام باختصاصاته إلا إذا كان مستقلاً عن الجهة الخاضعة لرقابته، وبالتالي فإنه من الواجب العمل على فك ارتباط الديوان برئيس الحكومة، وربط تعيين وعزل رئيس الديوان بإرادة ملكية بناء على تنسيب رئيس مجلس النواب وموافقة أعضاءه وأن يتم التعيين لمدة محدودة، كي يتمكن من أداء مهامه بحيادية وأمانة وتجرد، ولذا فإنني اقترح كباحث تعديل المادة (23 ) من قانون ديوان المحاسبة، والتي تنص على ضرورة عرض أي خلاف بالرأي بين الديوان وإحدى الوزارات أو الدوائر على مجلس الوزراء للفصل فيه، ذلك أنه يتعارض مع شرط استقلالية العمليات التي تتطلب أن يقوم الديوان باختيار منهجية وخطط التدقيق بدون تدخل أي من السلطتين التنفيذية والتشريعية ،المنصوص عليه في المعايير الدولية.

---

[1] خالد أمين عبدالله، 1993، وثيقة مشروع تطوير ديوان المحاسبة في الأردن ،ديوان المحاسبة ،عمان،ص2.

**الفرع الثاني: هيكل ديوان المحاسبة**

يتولى ديوان المحاسبة مهام مراقبة واردات الدولة ونفقاتها وحساب الأمانات والسلف والقروض والمستودعات، ومهام تقديم المشورة في المجالات المحاسبية للأجهزة الحكومية الخاضعة لرقابته، ومن أجل قيام الديوان بمهامه بالشكل المطلوب كان لا بد أن يتوفر للجهاز هيكل تنظيمي يشكل إطاراً عاماً تتحدد فيه سلطات ومسؤوليات الموظفين العاملين فيه، إضافة لواجباتهم، فإنه يرتب العلاقات بين مديريات ديوان المحاسبة وعلاقات الموظفين بمديرياتهم ورؤسائهم ومرؤوسيهم(1).

**الفرع الثالث : أهداف ديوان المحاسبة**

عندما تم إنشاء ديوان المحاسبة بموجب القانون رقم (28) لسنة 1952 وذلك بموجب المادة (119) من الدستور كان لا بد من وجود عدد من الأهداف التي يسعى الديوان إلى تحقيقها وفي مقدمتها المحافظة على المال العام ورفع كفاءة استخدامها، شأنه في ذلك شأن جميع أجهزة الرقابة المالية العليا في العالم.

تتمتع المالية العامة في الأردن بخصوصية عالية وعلى رأسها محدودية المصادر والاعتماد على المساعدات الخارجية وزيادة الأعباء الحكومية، لذلك كان لا بد من وجود أجهزة رقابية فعّالة تمارس دورها الرقابي من أجل المحافظة على الأموال العامة وعدم إهدارها.

لذلك فإن ديوان المحاسبة يهدف من خلال الرقابة التي يمارسها على المؤسسات كافة أو القطاعات الحكومية المختلفة، إلى المحافظة على الأموال العامة وصيانتها ورفع كفاءة استخدامها والتثبت من أن عمليات إنفاق وتحصيل الأموال العامة كافة تتم وفق القوانين والأنظمة والتعليمات المالية والمحاسبية الصادرة، ومطابقة المواصفات الموضوعة في إطار القواعد والقوانين المحاسبية والإدارية المقررة، والكشف عن الانحرافات والمشاكل ورفعها بتقارير مفصلة للجهات المعنية لاتخاذ الإجراءات الملائمة(2).

ويهدف ديوان المحاسبة الأردني من خلال الأطر الدستورية والقانونية إلى تحقيق ما يلي:(3)

1 - المحافظة على المال العام والتأكد من حسن استخدامه .

2 - العمل على تطوير إدارة المال العام.

3 - التنبيه إلى أوجه القصور في القوانين والأنظمة .

---

[1] لينا صدقي الرمحي، ديوان المحاسبة بين الأمس واليوم ،مرجع سابق،ص65.

[2] محمود حسن الوادي، زكريا أحمد عزام ،عام 2000، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام،دار المسيرة ،عمان، ص174-175.

[3] منشورات ديوان المحاسبة لسنة 2013.

4 - التعاون مع السلطتين التشريعية والتنفيذية لتحقيق الأهداف المرجوة.

5 - توفير درجة عالية من المصداقية لدى الجمهور.

نستنتج مما تقدم أن الهدف الأساسي والرئيسي الذي يسعى ديوان المحاسبة الى تحقيقه هو المحافظة على المال العام، وذلك من خلال ظبط جميع المخالفات والتجاوزات المالية التي ترتكب من قبل الإدارات التابعة للسلطة التنفيذية وتوثيق جميع هذه المخالفات بتقرير يرفع في نهاية كل سنه الى مجلس النواب الذي له الحق باتخاذ كافة الإجراءات القانونية بحق الجهة الإدارية المخالفة، كما ويهدف إلى التأكد من سلامة أنفاق الأموال العامة بصورة قانونية وفاعلة كونه الجهاز الرقابي الأعلى في المملكة، كما يهدف ديوان المحاسبة إلى العمل على تطوير إدارة المال العام والتحقق من صحة الصرف طبقاً للقوانين والأنظمة والتعليمات السارية المفعول، والتنبيه إلى أوجه النقص في التشريعات المالية أو الإدارية المعمول بها، واقتراح وسائل معالجتها، والتعاون مع المؤسسات المحلية والإقليمية والعالمية للارتقاء بالعمل الرقابي، والتأكد من سلامة تطبيق التشريعات المعمول بها، والتثبت من أن الإقرارات والإجراءات الإدارية تتم وفقاً للتشريعات النافذة، فالديوان لا يهدف إلى تصيد الأخطاء بل إلى تطوير الأداء ووقف الهدر المالي.

**المطلب الثاني**

**مهام ديوان المحاسبة**

حددت المادة (118) من الدستور الأردني والمادة (3) من قانون ديوان المحاسبة مهام الديوان وهي على النحو التالي:

- مراقبة واردات الدولة ونفقاتها وطرق صرفها وحساب الأمانات والقروض.
- تقديم المشورة في المجالات المحاسبية للأجهزة الرسمية الخاضعة لرقابة الديوان.[1]

إذاً نستنتج بأن المهمة الرئيسية لديوان المحاسبة تتمثل في الرقابة على مختلف التصرفات المالية للدولة ودوائرها الرئيسية والمستقلة، وضمان خضوع هذه التصرفات لمبدأ الشرعية شكلاً وموضوعاً ومراعاتها لسائر القوانين والأنظمة وفي مقدمتها قانون الموازنة العامة.

إذاً ديوان المحاسبة يكون مسؤولاً بالرقابة فيما يتعلق بالواردات، وفيما يتعلق أيضاً بالنفقات، أما فيما يتعلق بالواردات فإن ديوان المحاسبة يكون مسؤولاً عن : [2]

---

[1] أضيفت هذه المهمة للديوان بموجب القانون رقم 31 لسنة 1987 في العدد رقم 3499 من الجريدة الرسمية بتاريخ 1987/9/16.

[2] المادة (8) من قانون ديوان المحاسبة رقم(28) لسنة 1952 وتعديلاته.

- التدقيق في معاملات بيوع الأراضي والعقارات الأميرية .
- التدقيق في تحصيلات الواردات على اختلاف أنواعها للتثبت من أن التحصيل قد جرى في أوقاته المعينة وفقاً للقوانين والأنظمة المتعلقة بها.
- التدقيق في معاملات شطب الواردات والإعفاء منها للتثبت من عدم إجراء شطب أو إعفاء في غير الحالات والأحوال المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بها.

أما فيما يتعلق بالنفقات فإن الديوان يكون مسؤولاً عن : [1]

- التدقيق في المستندات والوثائق المقدمة تأييداً للصرف .
- التثبت من أن إصدار أوامر الصرف تمت حسب الأصول الصحيحة.
- التثبت من أن النفقات قد قُيدت بالفصول والمواد المخصصة لها في الموازنة العامة.
- التثبت من أسباب عدم الصرف لكل أو بعض المخصصات التي رصدت للأعمال الجديدة.

إذاً ديوان المحاسبة دائرة مراقبة وتدقيق مستقلة، وذلك بموجب قانون ديوان المحاسبة ويمارس رقابته على تنفيذ الموازنة وفقاً للمادتين ( 8 و 9 ) من قانون ديوان المحاسبة، فهو يراقب الواردات ويراقب النفقات، وذلك حتى يكون هنالك ضبط لجميع التصرفات المالية وحتى لا يكون هنالك هدر في الأموال العامة.

## المطلب الثالث

## أنواع الرقابة التي يمارسها ديوان المحاسبة

يقوم ديوان المحاسبة على تحقيق أهدافه التي سبق وأن تم ذكرها وذلك من خلال ممارسة نوعين من الرقابة، وهما الرقابة السابقة والرقابة اللاحقة.

### الفرع الأول : الرقابة السابقة

تُجيز المادة ( 24 ) من قانون ديوان المحاسبة للديوان إجراء الرقابة المالية السابقة على النفقات العامة بعد موافقة رئيس الوزراء، وقد بدأ هذا النشاط في عام 1952 عندما سمح رئيس الوزراء بإجراء الرقابة المالية على النفقات الخاصة بالعقود قبل تسديدها، وفي عام 1958 وسع من نطاق هذه السلطة لتشمل جميع النفقات العامة وإتخاذ التدابير المناسبة كافة لمعالجة المشكلات المالية والاقتصادية والادارية والعمل على تحسين أداء الإدارة المالية العامة وتطويرها[2].

---

[1] المادة (9) من قانون ديوان المحاسبة رقم(28) لسنة 1952 وتعديلاته.

[2] هاشم دباس، 1986، نبذة عن الرقابة المالية الأردني ،المجلة الدورية للرقابة المالية الحكومية،المجلد الثالث عشر ، ص19.

ويستفاد من نصوص المواد (3_4_8_9) من قانون ديوان المحاسبة أن حق الديوان في مراقبة واردات الحكومة ونفقاتها هو حق مستمد من القانون دون ما حاجة لتكليف من أي جهة أخرى، باستثناء واردات ونفقات الدوائر والمؤسسات التي لا تدخل موازناتها في موازنة الحكومة العامة، فإن الديوان في هذه الحالة لا يملك حق مراقبتها إلا بتكليف من مجلس الوزراء تطبيقاً لنص المادة ( 4 ) من القانون.(1)

وكان الديوان الخاص بتفسير القوانين قد أصدر القرار رقم 19 لسنة 1974 (2) الذي جاء فيه : (أن ديوان المحاسبة يملك الصلاحية لمراقبة المعاملات المتعلقة بالنفقات في أي دور من أدوارها، سواء كانت قد تمت أو لم تتم )، مستنداً على نص المادة ( 12 ) من قانون الديوان التي أعطت الصلاحية للديوان في إجراء الرقابة الشاملة على أنواع المعاملات الحسابية والمالية كافة، سواء أكانت في مرحلة التنظيم أو أنها أنجزت، كما هو ظاهر من عبارة وأن يطلع على جميع المعاملات الحسابية والمالية في جميع الدوائر في أي دور من أدوارها.

مما تقدم نلاحظ أن المشرع الأردني قّيد صلاحية الديوان في ممارسة الرقابة السابقة بموجب المادة ( 24 )، إلا أنه لا يستفاد من نص المادة ( 12 ) أن سلطات الديوان واسعة في الرقابة على المعاملات المالية في أي دائرة كانت وفي أية مرحلة من مراحلها، ونرى أن هذا التناقض يجب أن يفسر بإعطاء الحق للديوان بممارسة الرقابة السابقة على جميع المعاملات المالية ودون حاجة إلى موافقة مجلس الوزراء.

وتتخذ الرقابة السابقة التي يمارسها الديوان عدة أشكال منها، الإقرار المبدئي بصحة العمليات المالية من الناحية القانونية، وقد تمتد أكثر من ذلك لتشمل فحص مستندات دفع الالتزام، والتأكد من سلامتها، قبل التصريح للجهة الإدارية بالصرف وذلك منعاً للفوضى والتلاعب بالأموال العامة(3)، وتساهم الرقابة المالية السابقة على المستندات في نقل جانب كبير من المسؤولية عن صحة المستندات من الجهة القائمة بالعمليات إلى المراقب المالي، كما تنقل المسؤولية إلى حد أقل من المحاسب إلى وزارة المالية. وبالإضافة إلى الرقابة المالية السابقة على مستندات النفقات يقوم الديوان بنشاطات أخرى خاصة بالرقابة المالية التي تسبق إجراء المعاملات، حيث يشترك ممثل الديوان في جميع اللجان الحكومية التي تراجع العروض الخاصة بالمشاريع الحكومية، ويشترك في جميع لجان المشتريات، وجميع اللجان التي تختص بتسلم

---

[1] القرار رقم 16 لسنة 1987 ،صادر عن الديوان الخاص بتفسير القوانين، قانون ديوان المحاسبة في المملكة الأردنية الهاشمية ،ص22.

[2] قانون ديوان المحاسبة في المملكة الأردنية الهاشمية ،ص30..

[3] لينا صدقي الرمحي، ديوان المحاسبة بين الأمس واليوم، مرجع سابق، ص 120.

وتسليم السلع والمواد والتصرف في الممتلكات الحكومية، وتتمثل أهمية الرقابة السابقة لديوان المحاسبة في رقابته على عقود المقاولة على النحو التالي[1] :

1. حضور لجان العطاءات، حيث يُمثل الديوان في لجان العطاءات مراقبون يحضرون فتح عروض العطاءات المقدمة من المقاولين، ويوقعون على أوراق كل عرض، ويكون لهم رأي عند المداولة، ويتعين عليهم التأكد من تحقيق المنافسة العادلة، وكذلك توفير المخصصات الكافية.
2. مراجعة الدفعات الشهرية للمقاولين لدى عرض مستندات الصرف لإجازتها.
3. تنظيم مستندات الصرف على بنود الموازنة، وذلك بأن يتأكد مدقق الديوان من أن مستند الصرف منظم على الفصل والمادة المخصصين للمشروع في الموازنة العامة للدولة قبل إجازة الصرف.
4. الإشتراك في استلام المشروع إستلاماً أولياً مع اللجنة المشكلة لهذه الغاية، وعلى مراقب الديوان في هذه الحالة أن يرفق بتقرير الاستلام بياناً بملاحظاته على المشروع.
5. إجازة الدفعة النهائية للمقاول، بعد أن تقدم لجنة الاستلام تقريرها المبين فيه أن الأعمال مطابقة للمواصفات، وبخلاف ذلك توقف هذه الدفعة إلى أن يتم استكمال ما يلاحظ على المشروع من نواقص.
6. مراقبة صرف المبالغ التي تم اقتطاعها من الدفعات الشهرية للمقاول، والحجوزات التي تبلغ عادة 10% من الأعمال الشهرية المنجزة، وتصرف بعد تقديم ضمانة الصيانة المنصوص عليها في عقد المقاولة.
7. التأكد أثناء تنفيذ المشاريع من أية أسباب أو ظروف حالت دون صرف كل المخصصات التي رصدت لها المبالغ في الموازنة، أو حالت دون تنفيذ المشروع على الوجه المطلوب الأمر الذي يتطلب زيارة الموقع للاطلاع على سير العمل والاستفسار من المسؤولين عن مراحل تنفيذ المشروع ، ويتم ذلك من خلال المهندسين المختصين في الديوان.

وتتميز الرقابة السابقة التي يمارسها الديوان بأنها تفرض على أجهزة الرقابة الداخلية في الوزارات والمراقبين الماليين لوزارة المالية مزيداً من الحرص والانتباه، والتأكد من الدقة حين إجراء المعاملات المالية، وذلك تحسباً لمراجعة موظفي الديوان، كما تزيد من إحكام الرقابة على المستندات، والسجلات، والنظام المحاسبي وعمليات تنفيذ المشاريع وشراء المواد، وتمكّن مندوبي

[1] هاشم دباس، نبذة عن الرقابة المالية الأردني، المرجع السابق، ص 19 .

الديوان من وقف صرف المبالغ في حال مخالفتها للأنظمة والتعليمات، مما يساهم في صيانة المال العام، ويؤخذ على هذا النوع من أنواع الرقابة بأنه يسلب الجهات الحكومية الكثير من اختصاصاتها في مجال التنفيذ، ولا يُمكن للديوان مراجعة العمليات المالية إلا كأجزاء متفرقة[1] كما أنه قد يؤدي إلى عرقلة عمليات الصرف وتنفيذ المشاريع الحكومية، خاصة وأن هذه الرقابة لم ينص عليها بشكل واضح وصريح في قانون الديوان، ولم تُحدد مدة زمنية يتوجب إنجازها خلالها.

**الفرع الثاني : الرقابة اللاحقة.**

وهي الرقابة التي تمارس بعد إنتهاء جميع مراحل عمليات إنفاق أو جباية الأموال العامة، ويتولى ديوان المحاسبة الأردني الرقابة المالية اللاحقة للتأكد من أن الأموال التي أنفقت قد وجهت إلى الغرض الذي حدد للاعتمادات المالية، وأن المدفوعات قد تمت طبقاً للقوانين والنظم السارية، وأنه تم إدخالها إلى الخزينة العامة وفق الأصول[2]. وقد حددت هذه المسؤوليات المتعلقة بالرقابة المالية على أساس أسلوب الرقابة المالية المتعلقة بالشؤون المالية ومدى تطبيق القوانين، ويهتم مراقبو الديوان بصفة أساسية بالحصول على الأدلة التي تقرر ما إذا كانت العمليات المالية قد تمت بصورة سليمة أم لا[3].

ويباشر ديوان المحاسبة الرقابة اللاحقة عن طريق مراجعة المستندات والسجلات المتعلقة بالصرف، للتأكد من أن الأموال التي أنفقت قد وجهت للغرض الذي حددته الاعتمادات، والتأكد من أن الصرف قد تم طبقاً للقوانين والأنظمة النافذة، وبمراجعة التخويل بالصرف للتأكد من أن أوامره قد صدرت بصورة سليمة، والتأكد من أن النفقات قد أدرجت تحت البنود والفروع الصحيحة من الموازنة العامة. ومن ناحية الإيرادات العامة يدقق الديوان في الوثائق والمستندات كافة التي يتم من خلالها تحقيق الضرائب والرسوم، والتأكد من أن التحصيل قد تم في أوقاته المعينة، وأن التحصيلات كافة قد دفعت لصندوق الخزينة العامة، وقُيدت في الفصول، وعدم إجراء أي شطب أو إعفاء منها في غير الحالات والأصول المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بها.

ويتميز أسلوب الرقابة المالية اللاحقة بأنه يجعل الموظفين الماليين يتوخون ويحرصون على تطبيق اللوائح والتعليمات والقوانين المالية دون تعطيل أنشطة الحكومة، ودون التدخل في اختصاصاتها.

---

[1] انظر د.مصطفى حسين سلمان، 1990، المالية العامة،دار المستقبل للنشر والتوزيع،عمان،ص128.

[2] لينا صدقي الرمحي، ديوان المحاسبة بين الأمس واليوم، مرجع سابق، ص 124..

[3] هاشم دباس، نبذة عن الرقابة المالية الأردني، المرجع السابق، ص 19

مما تقدم ومن خلال بحثنا في الرقابة السابقة واللاحقة التي يمارسها ديوان المحاسبة الأردني، نلاحظ أن هذه الرقابة تطال معظم الأموال العامة، وأن الرقابة عليها تحتاج إلى تكليف من مجلس الوزراء.

والسؤال الذي يمكن أن يُطرح : هل يراقب ديوان المحاسبة القرارات الصادرة بتعيين الموظفين؟

أجاب على هذا السؤال الديوان الخاص بتفسير القوانين بموجب قراره رقم 9 لعام 1975 الذي جاء فيه[1] من خلال النصوص (12_13_14 من قانون الديوان) "يتضح أن لديوان المحاسبة بحكم قانون إنشائه سلطة مراجعة القرارات الخاصة بالتعيين في الوظائف العامة في سبيل التحقيق من مطابقتها للقوانين والأنظمة من الناحية المالية، حتى إذا تراءى له عند فحصه لهذه القرارات أنها مشوبة من أية ناحية بعيب من شأنه المساس بالأمور المالية أن ينبه إليها وأن يلفت النظر إلى أي تقصير أو خطأ في تطبيق تلك القوانين والأنظمة من هذه الجهة، كما لو ظهر له السلطة التي أصدرت قرار التعيين لم تكن مختصة أو أنها لم تكن مشكلة تشكيلاً قانونياً أو لم تراع القواعد الإلزامية المرسومة في أنظمة الموظفين" .

## المطلب الرابع

## وسائل الديوان في تنفيذ الرقابة

يستخدم مدققو ديوان المحاسبة مجموعة من الوسائل لتنفيذ مهامهم الرقابية، منها ما يتم على شكل كتب ترسل إلى الجهات الخاضعة للرقابة لاستطلاع رأيها حول موضوعات معينة، أو من أجل طلب معلومات أو سجلات، ومنها ما يكون على شكل محاضر تثبت حالة الصناديق والمستودعات وهذه الوسائل هي: [2]

### 1- الاستيضاح :

يتم توجيه الاستيضاحات إلى الجهات الخاضعة لرقابة الديوان بالاستناد إلى نص المادة (16) من قانون الديوان، ويجب على الجهة التي يوجه إليها الاستيضاح أن تجيب عليه خلال المدة المحددة بالقانون وهي (30) يوماً إذا كانت الجهة داخل المملكة، و (60) يوماً إذا كان مركزها خارج المملكة، حيث يتضمن الاستيضاح المآخذ والمخالفات كافة التي تم اكتشافها خلال عملية التدقيق أو الفحص، ويوجه إلى الجهة الخاضعة للرقابة مع الاحتفاظ بنسخة عنه في الديوان، وتتم متابعة الاستيضاح بعد إصداره وبشكل دوري حتى يتم تصويب المخالفات الواردة فيه والاستجابة لتوصياته.

---

[1] قانون ديوان المحاسبة في المملكة الأردنية الهاشمية،ص38.

[2] للتوسع راجع لينا صدقي الرمحي، ديوان المحاسبة بين الأمس واليوم، المرجع السابق، ص123-125

**2- التقرير الرقابي:**

ويتضمن نتائج التدقيق فالحسابات:الجهة الخاضعة للرقابة ويوجه إليها بكتاب رسمي.

3- **تقرير مراجعة وتدقيق الحسابات :**

إذا لم تكن المآخذ على الحسابات من الأهمية بحيث ترقى إلى مستوى استيضاح توجه بموجب مذكرة بهذا الخصوص إلى الجهة المختصة.

4- **لائحة التدقيق المسبق :**

تنظم من قبل المدقق أو رئيس المراقبة، وتوجه للدائرة محل التدقيق من خلال رئيس المراقبة لمعالجة مخالفات جوهرية تم تنبيه الإدارة إليها بموجب تدقيق سابق، وعدم اقتناع المدقق بعملية التصويب للمخالفات .

5- **مذكرة المراجعة الداخلية :**

تستخدم مذكرة المراجعة الداخلية لغايات طلب معلومات وملفات وسجلات كما تستخدم لمعالجة بعض الأخطاء والمخالفات الشكلية أثناء مراحل التدقيق السابق واللاحق.

6- **محضر فحص الصناديق :**

وهو البيان الذي يوضح فيه المدقق بجرد وتدقيق محتويات الصناديق المالية المختلفة، للتأكد من موجوداتها في تاريخ وزمن محددين، ومن مدى مطابقة تلك النتائج مع السجلات والقيود الحسابية الضرورية حسب الأصول ويكون على نسختين، الأصلية لمطالعة رئيس المراقبة وحفظها في ملف المراقبة في حال عدم وجود أي مخالفة، والثانية تحفظ لدى المدقق.

7- **محضر فحص المستودعات :**

وهو بيان يوضح قيام المدقق بجرد وتدقيق موجودات المستودعات المختلفة، للتأكد من محتوياتها في تاريخ وزمن محددين، ومدى مطابقة تلك النتائج مع أرصدة السجلات والقيود المحاسبية الضرورية حسب الأصول.

8- **محضر فحص مقبوضات الجباة :**

وهو البيان الذي يوضح قيام المدقق بجرد وتدقيق ما لدى الجابي من سجلات وموجودات نقدية في تاريخ وزمن محددين، ويكون من نسختين: الأصلية لمطالعة رئيس المراقبة ولاتخاذ ما يلزم بشأنها، وتحفظ الأخرى لدى المدقق.

## المطلب الرابع

## تقارير ديوان المحاسبة

1- يقدم ديوان المحاسبة، عملاً بأحكام المادة ( 21 ) من القانون رقم 28 لسنة 1952 الى مجلس النواب كل سنه تقريراً سنوياً عن الحساب الخاص لكل سنة مالية يبسط فيه ملاحظاته

عن الحساب الختامي، ويتضمن التقرير كذلك ملاحظاته عن الدوائر والمؤسسات التي كلف بالتدقيق في حساباتها.

2- كما أن لرئيس الديوان وفي أي وقت أن يقدم تقارير خاصة الى مجلس النواب يلفت فيها نظره إلى أمور يرى أنها خطيرة ومهمة بحيث يستلزم تعجيل النظر فيها.

3- على وزارة المالية أن تقدم لديوان المحاسبة حسابا ختاميا عن حسابات كل سنة مالية خلال مدة لا تزيد على اثني عشر شهرا من تاريخ انتهاء السنة المالية.

وبناء على ما تقدم نجد أن ديوان المحاسبة يقوم بإصدار تقرير سنوي يتضمن نتيجة التدقيق لأعمال الوزارات والمؤسسات مع الإشارة الى المخالفات المرتكبة، كما يتضمن التقرير السنوي نتيجة التدقيق في حسابات البرامج والمشاريع الانمائية الحكومية، كتلك التي تقع ضمن مجال البلديات مثل مشاريع تحسين القرى.

ولو استعرضنا نواحي الرقابة التي يقوم بها جهاز ديوان المحاسبة والتي تستنزف منه معظم أوقات موظفيه لوجدناها تتلخص بالنقاط التالية :

1- التدقيق السابق ( قبل الصرف ) لكل مستند تزيد قيمته على المائة دينار، بما في ذلك الرواتب والأجور والعلاوات.

2- التدقيق في قرارات التقاعد والمكافآت والتعويضات.

3- الاشتراك في لجان استلام وشراء اللوازم لمختلف الإدارات الحكومية التي يتولى تدقيق حساباتها.

4- لتدقيق اللاحق لمستندات الصرف والقبض ومقابلتها على جداول التنسيق والخلاصات والبيانات المحاسبية.

5- تدقيق السجلات المحاسبية لمختلف الحسابات كالسلف والقروض والأمانات.

إنّ جميع الأعمال المذكورة تشغل معظم أوقات موظفي ديوان المحاسبة، وهي في حقيقتها لا تعدو في معظمها إلا أن تكون هامشية الفائدة، وفي البعض الأخر مضيعة للوقت دونما نتيجة.

فليست هناك فائدة رقابية مثلاً من المراجعة الحسابية لأعمدة جداول الرواتب والأجور والعلاوات، وهذا من صميم عمل المدقق الداخلي في الوزارة او الدائرة، ولا حاجة لموظف الديوان بمراجعة ذلك مرة أخرى، لا سيما وأن هذا العمل يستغرق نصف الشهر من كل شهر في بعض المراقبات.

لهذا السبب تعالت الأصوات من داخل جهاز ديوان المحاسبة بإلغاء هذا الأسلوب في التدقيق والاكتفاء فقط بأسلوب العيّنة والتركيز على الخلاصة الشهرية حيث يتم تدقيقها بسرعة وينتهي بنتيجة كاشفة.

وهكذا نجد أن الديوان مدعو لتطوير أساليب رقابته والارتقاء بها الى أعلى المستويات، والانتقال من التدقيق والمراجعة الحسابية والمالية الى رقابة الأداء ورقابة التنفيذ للمشاريع والبرامج ورقابة الكفاية الاقتصادية، ومن ثم رقابة تحقيق الأهداف.

ولتحقيق هذا التطور في التدقيق ليكون أداء أمثل وإنجاز أكبر فلا بد من اتخاذ الخطوات العملية التالية :

- تحديث قانون المحاسبة بقانون يكفل لرئيس ديوان المحاسبة وموظفيه الحصانة الكافية لتدعيم استقلاله عن السلطة التنفيذية.
- تدعيم جهاز الإدارات المالية، وتقوية الرقابة الداخلية ليتخلى الديوان عن معظم أعماله التي يقوم بها حاليا وهو مطمئن على صحة العمليات الحسابية ودقتها.
- أن يعيد الديوان خطة عمله بوضع برنامج جديد للتدقيق يخدم الأسلوب الحديث في الرقابة.
- أن يتم تزويد ديوان المحاسبة بكادر خاص يضمن الدعم المادي والمعنوي للموظفين، إذ لا بد أن يكون المراقب المالي في وضع مادي جيد حتى يتمكن من القيام بعمله بكفاءة وإخلاص وتجرد .

## الخاتمة

أجمعت دول العالم على تحديد نشاطاتها بصورة مسبقة ضمن إطار برنامج مالي يسير مصالحها ويحقق أهدافها، ويتضمن مجمل نفقات الدولة وإيراداتها العامة ويعبر عنه بالموازنة العامة، هذا وتعد الموازنة العامة عصب حياة الدولة، وهي الوسيلة العملية في إدارة دفة الحكم وتنفيذ السياسات المالية في المرافق العامة، فالموازنة هي أداة توجيه إمكانيات معينة نحو تحقيق هدف معين، هو هدف نشاط الدولة، وذلك عن طريق ضمان الحصول على الموارد البشرية وغير البشرية واستخدامها على النحو المحقق لخدمات تشبع الحاجات العامة، فحتى تؤدي الدولة دورها في حياة الجميع يتعين عليها القيام بعمل تقديرات تتعلق بالنفقات اللازمة لقيامها بمختلف أوجه نشاطها، وتقديرات تتعلق بالإيرادات اللازم الحصول عليها لتغطية هذه النفقات، مع بحث كيفية الحصول على هذه الإيرادات.

فبعد أن يتم اعتماد الموازنة العامة تشرع الدوائر المختصة بعملية تنفيذها، بمعنى أن تجبى الإيرادات العامة التي ينتظر الحصول عليها وفق التقديرات التي تم وضعها في الموازنة العامة، وصرف النفقات التي تم تقديرها في ذات الموازنة، والتي أصبحت قابلة للصرف بعد إعتماد الموازنة العامة وحسب الأبواب والفصول التي خصصت لها، وعملية تنفيذ الموازنة ما هي إلا بداية مرحلة جديدة تدخل فيها الموازنة واقع التطبيق العملي عند كل مستوى من مستويات التنفيذ. ولا يقل تنفيذ الموازنة أهمية عن إعدادها ، إذ يتوقف نجاح البرنامج الإنمائي العام المعبّر عنه بالموازنة العامة على ما يمكن أن يرافق هذا التنفيذ من وعي ونزاهة وإخلاص، ومن هنا ندرك أهمية الرقابة على تنفيذ الموازنة وضرورة تطويرها، بحيث تساعد مساعدة علمية واعية على حسن تنفيذ الموازنة، أي أن تحقق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي توختها الدولة من خلال أرقام الواردات والنفقات العامة .

وتعتبر مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة من أهم مراحل دورة الموازنة العامة وآخرها، فهي تبين مدى سلامة ودرجة الدقة في تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة التي تضمنتها موازنة الدولة، فهي تهدف الى التأكد من أن تنفيذ الموازنة قد تم على أكمل وجه محدد، ووفق السياسة التي وضعتها السلطة التنفيذية وأحازتها السلطة التشريعية، فالهدف الرئيسي منها هو ضمان تحقيقها لأقصى قدر من المنافع للمجتمع في حدود السياسة العامة للدولة.

**وبعد الإنتهاء من دراسة موضوعات هذه الرسالة فقد توصلت الى النتائج التالية :**

**أولاً :** الموازنة العامة قانون ذو طبيعة خاصة ، إقرارها يعود الى السلطة التشريعية التي تصدر القوانين ، وتنفيذها يعود للسلطة التنفيذية التي تصدر الأنظمة والتعليمات اللازمة لتنفيذها .

**ثانياً :** يعد مبدأ سنوية الموازنة من المبادئ المهمة والاساسية التي تقوم عليها موازنة الدولة ، وهذا المبدأ يعيد النظر في تقويم الخطة المالية للدولة وتقديريها على ضوء المعطيات والظواهر الاقتصادية غير المتوقعة .

**ثالثاً :** إن الموازنات الاثنى عشرية، هي طريقة سليمة وموفقة في استمرار الحكومة في الإنفاق العام الأمر الذي يمكّن المرافق العامة من السير بانتظام واطراد، ويبعدها عن التوقف حتى يمكن اصدار الموازنة الجديدة .

**رابعاً :** إن موازنة البنود تشجع الإدارة على زيادة طلبات الإعتمادات دون الأخذ بعين الاعتبار مدى الحاجة من زيادة هذه الإعتمادات على المستوى الكلي للدولة، الأمر الذي يؤدي إلى ضعف الأداء الحكومي، ويحول دون تحقيق النتائج المرجوة من الموازنة ، وهي معنية وبشكل أساسي بالكلفة أو مخرجات الموازنة أكثر مما هي معنية بالنتائج من الصرف أو المخرجات .

**خامساً :** إن نقطة الإنتقال والتحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والاداء، نتيجة ظهور من ينادي بضرورة إدخال أساليب الإدارة العلمية الحديثة في مجال الإدارة الحكومية للتأكد من قيامها بتنفيذ ما يعهد اليها من واجبات بكفاءة وفاعلية .

**سادساً :** موازنة البرامج وموازنة الأداء تتشابهان من حيث تركيز كل منهما على النشاط الذي تقوم الوحدة الإدارية بتنفيذه وليس على وسائل هذا النشاط .

**سابعاً :** إن من أبرز الصعوبات التي تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء هو ارتفاع تكاليف تطبيقها لأن ذلك يتطلب توافر أعداد كبيرة من الموظفين من ذوي الخبرة والكفاءة ، إلا أنه و على الرغم من الإنتقادات التي توجه الى موازنة البرامج والأداء، إلا أن ذلك لا ينقص من أهميتها والذي يمكن أن تستفيد منه الدول في تحقيق كفاءة عالية عند تنفيذ المشروعات الإستثمارية .

**ثامناً :** لا يوجد أسلوب نمطي معين يجب اتباعه للتحول نحو موازنة البرامج والأداء اذ أن التحول قد يكون جزئياً وقد يكون شاملاً وقد يكون دفعة واحدة أو على دفعات .

**تاسعاً** : على الرغم من الإنتقادت التي وجهت إلى موازنة الأساس الصفري والصعوبات والمشاكل التي تعترض تطبيقها، إلا أنها تعد اتجاها على الطريق الصحيح لتطوير نظام الموازنة العامة وتدعم الأنظمة الحديثة للموازنة .

**عاشراً** : إن التحول من الموازنة التقليدية إلى الموازنة التعاقدية بحجة أن الدول المتقدمة قد عملت على تطبيقها، يعتبر مخاطرة كبيرة جداً حيث أن الموازنة التعاقدية ما زالت حديثة التطبيق .

**حادى عشر** : إن تطبيق الحكومة الأردنية للموازنة الموجهة بالنتائج من شأنه أن يسهم في زيادة الرقابة الداخلية والخارجية على الموجودات العامة ، حيث تعمل الموازنة الموجهة بالنتائج على تفعيل عملية الرقابة الداخلية على إنجازات الموظفين وتمكّن من ربط الإنجازات بالأفراد المعنيين، كما تعمل على متابعة تنفيذ المشروعات الحكومية وصولاً إلى تحقيق النتائج العامة المخطط لها مسبقا .

**ثاني عشر** : إن بعض الأساليب في إعداد الموازنات لم تأخذ نصيبها بالكامل من التجربة، وبالتالي فقد يكون الحكم على فشل هذا الأسلوب أو ذاك فيه نوع من الاستعجال رغم قوة حجة مؤيدي ومعارضي هذا الاسلوب أو ذاك، وأنّ مجرد تبني فكرة تطوير أسلوب إعداد الموازنة يعتبر جراة وخطوة نحو الأمام، لأن التفكير في التغيير يؤشر على مواطن ضعف الأسلوب المطبق، ويفتح المجال أمام التفكير في تحسين ذلك الأسلوب .

**ثالث عشر** : إن أغلبية وسائل الرقابة، قد أضعفها النواب وذلك لسبب يعزى إليهم، إذ كثيرا ما توجه أسئلة أو استجوابات للحكومة تكون ذات طابع شخصي، لا علاقة لها بطبيعة عمل المجلس، وأن الهدف منها يكون الإبتزاز السياسي أو المصلحة الإنتخابية المحضة ، بالإضافة الى ذلك فإن السبب في ضعف رقابة البرلمان على الموازنة العامة، يرجع إلى المسائل الفنية والحسابية التي تتضمنها الموازنة العامة، بالإضافة الى نقص المعلومات والبيانات التي تقدمها الحكومة وكذلك قصر الفترة الزمنية المحددة لمناقشة مشروع قانون الموازنة العامة .

**رابع عشر** : إن الرقابة البرلمانية خالية من الجدية والفاعلية والواقعية، لأنها تقف عند الحكم على النتائج وتناقش الإجماليات دون ان تقترب من الرقابة الفنية .

**وبناء على النتائج السابق ذكرها فقد توصلت هذه الدراسة الى التوصيات الآتية :**

**أولاً** : يوصي الباحث بضرورة احترام مبدأ سنوية الموازنة، وتطبيقه قدر المستطاع مع عدم الخروج على هذا المبدأ، ويستحسن توحيد تاريخ بداية السنة المالية، والمهم في كل ذلك أن تكون مدة الموازنة اثنى عشر شهراً والاختلاف في التاريخ لا تأثير له .

**ثانياً**: يوصي الباحث بعدم إساءة إستعمال الموازنة الإثنى عشرية من قبل الحكومة ، باعتبار أن اللجؤ الى، هذا الاسلوب ما هو إلا حل مؤقت لا يطبق إلا في الحالات الطارئة التي يتعذر معها على السلطة التشريعية إقرار الموازنة في وقتها المحدد .

**ثالثاً** : يوصي الباحث إذا ما أردنا تطبيق موازنة البنود، ضرورة أن ندخل عليها العديد من التعديلات والإصلاحات، لجعلها قادرة على تحقيق الغايات والأهداف من أجل الوصول الى تحقيق النتائج المرجوة منها، وقد توصل الباحث لأهم تلك التعديلات المقترحة عند دراسة موضوع موازنة البنود لذا نحيل إليها .

**رابعاً** : يوصي الباحث إذا ما أردنا تذليل الصعوبات التي تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء، بضرورة اختيار موظفين من ذوي الخبرة والكفاءة، وعقد دورات تدريبية لتعريفهم بكيفية تطبيق هذا النوع من الموازنات، والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، بالإضافة إلى توفير الفهم لمزايا تطبيق هذا الأسلوب من قبل متخذي القرار .

**خامساً** : يوصي الباحث بضرورة إعادة تأهيل وحدات تكنولوجيا المعلومات في إعداد الموازنات وأن تكون الإدارة العليا على علم بكل أمور التنظيم .

**سادساً**: يوصي الباحث إذا ما أردنا تطبيق الموازنة التعاقدية ، بضرورة التحول التدريجي من موازنة البنود إلى الموازنة التعاقدية، وذلك لكي نضمن نجاح التجربة الجديدة ، بحيث تطبق الموازنة التعاقدية على بعض الوزارات المختارة كمرحلة تجريبية، وعلى ضوء هذه التجربة يتم التوسع في التطبيق حتى يتم تبني النموذج الجديد بشكل كامل على مستوى قطاعات الدولة كافة .

**سابعاً** : يوصي الباحث بضرورة عقد دورات تدريبية وورش عمل وندوات تثقيفية حول الموازنة الموجهة بالنتائج لمختلف العاملين في الادارات المالية لرفع كفائتها .

**ثامناً** : يوصي الباحث بضرورة إجراء تعديلات على الأنظمة والتشريعات المالية والرقابية بصورة تتناسب مع متطلبات إستخدام الموازنة الموجهة بالنتائج .

**تاسعاً** : يوصي الباحث بإلغاء المراجعة الحسابية لأعمدة وجداول الرواتب والأجور والعلاوات والاكتفاء فقط باسلوب العينة والتركيز على الخلاصة الشهرية حيث يتم تطبيقها بسرعة وتنتهي بنتيجة كاشفة .

**عاشراً** : يوصي الباحث بضرورة تحديث قانون المحاسبة بصورة تكفل لرئيس الديوان وموظفيه الحصانة الكافية لتدعيم استقلاليته عن السلطة التنفيذية .

**حادى عشر** : يوصي الباحث بضرورة تأمين كوادر فنية ذات كفاءة عالية من المختصين بالعلوم المحاسبية والقانونية وتزويدها للجان البرلمانية وخاصة لجنة الشؤون المالية في مجلس النواب .

**ثاني عشر** : يوصي الباحث لتطوير العمل الرقابي لمجلس النواب بوجوب إنشاء مركز معلومات مزود بالاجهزة العلمية الحديثة على ان يكون لها علاقة بمختلف شبكات المعلومات الداخلية والخارجية في مختلف دول العالم لأن اعضاء البرلمان لا يملكون الكفاءة والخبرة الكافية لممارسة الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة .

**قائمة المصادر والمراجع .**

**أولاً : المعاجم العربية :**

1 ) القاموس المحيط،1991 ، مجد الدين محمد بن يعقوب الفيروز آبادي، الجزء الرابع، الطبعة الأولى، دار إحياء التراث العربي، بيروت .

2 ) المعجم الوسيط، الجزء الثاني، مجمع اللغة العربية، المكتبة الإسلامية للطباعة والنشر والتوزيع، تركيا ( دون ذكر تاريخ نشر ) .

3 ) لسان العرب،1994 ، جمال الدين محمد بن مكرم أبن منظور، المجلد الثالث عشر، الطبعة الثالثة، دار صادر، بيروت.

**ثانياً : الكتب والمراجع القانونية :**

1. ابو صقر، حبيب ،1981، عملية تنفيذ الموازنة ورقابتها، المنظمة العربية للعلوم الادارية، عمان.
2. البحر، حصه ،1986، المفهوم العلمي والعملي للحساب الختامي، جامعة الكويت، الكويت.
3. بدوي، محمد وديع ،1966، دراسات في المالية العامة، دار المعارف بمصر، القاهرة .
4. بركات، عبد الكريم، حامد دراز، 1972، علم المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية.
5. البشاري، أحمد علي ،1994، توازن المالية العامة مع التطبيق على الجمهورية اليمنية، الطبعة الثانية، دون ذكر دار النشر ، صنعاء .
6. بشور، عصام ،1977، المالية العامة والتشريع المالي، ط2 ، مطبعة جامعة دمشق، جامعة دمشق .
7. بشور، عصام ،1984، توازن الموازنة العامة، مطبعة جامعة دمشق، جامعة دمشق .
8. البطريق، أحمد يونس، أسامه عبد الرحمن عثمان ،1396 ه، ميزانية الدولة في السعودية، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر، الاسكندرية .
9. بيومي، زكريا محمد ،1987، مبادئ المالية العامة، مطبعة جامعة القاهرة، ، القاهرة .
10. جامع، أحمد، 1965،علم المالية العامة، الجزء الاول من المالية العامة، مكتبة سيد عبدالله وهبه، دون ذكر بلد النشر .
11. جريسات، جمال ،1995، موازنة الاداء بين النظرية والتطبيق، المنظمة العربية للتنمية الادارية، القاهرة .

12. جمال، عماره ،2004، أساسيات الموازنة العامة للدولة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة.
13. حجازي، محمد أحمد ،1992، المحاسبة الحكومية والادارة المالية العامة، الطبعة الاولى، دون ذكر دار النشر .
14. حسن، جيهان ،2000، دور السلطة التشريعية في الرقابة على الاموال العامة، دار النهضة العربية، القاهرة .
15. الحسيني، قاسم ابراهيم، دون ذكر تاريخ نشر، المحاسبة الحكومية والموازنة العامة للدولة، مؤسسة الوراق للخدمات الحديثة، عمان .
16. حشيش، عادل أحمد ،1992، اساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة .
17. حشيش، عادل أحمد، دون ذكر سنة النشر، أصول الموازنة العامة، مؤسسة الثقافة الجامعية، الاسكندرية .
18. حماد، أكرم ابراهيم ،2012، المحاسبة الحكومية، امواج للنشر والتوزيع، عمان .
19. الحمش، منير ،1986، دراسات في علم المالية العامة واتجاهاتها الحديثة، مؤسسة الوحدة، دمشق.
20. الحياري، عادل ،1972، القانون الدستوري، والنظام الدستوري في الاردن، دار وائل للنشر، عمان.
21. الخصاونة، جهاد سعيد، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر، عمان . .
22. دراز، حامد عبد المجيد ،1979، مبادئ الاقتصاد العام، الطبعة الرابعة، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية .
23. الدقر، رشيد، 1975، موازنة الدولة ونفقاتها، الجامعة السورية، دمشق .
24. دليل المحاسبة الحكومية، ترجمة فؤاد يونس ،1972، الامم المتحدة، المنظمة العربية للعلوم الادارية، القاهرة .
25. دويدار، محمد، 1968، مبادىء المالية العامة، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر، الإسكندرية .
26. ديفرجيه موريس، دون ذكر تاريخ النشر، الاحزاب السياسية، ترجمة علي مقلد وعبد المحسن سعيد، دار النهار، بيروت .
27. زكي، أسامه محمد، محمد أحمد ابو طالب ،1988، أساسيات المحاسبة الحكومية، الدار العربية للنشر والتوزيع، القاهرة .
28. الساطي، طارق ،1972، المحاسبة المالية والادارية، مديرية الكتب الجامعية، القاهرة .

29. سرايا، محمد السيد ،1986، الاتجاهات الحديثة في مجال الرقابة، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية.
30. سلوم، حسن عبد الكريم، حيدر محمد درويش ،2008، الموازنة العامة للدولة بين الاعداد والتنفيذ دراسة تحليلية للموازنة العراقية 2005 – 2007، الجامعة المستنصرية، بغداد .
31. السيوفي، قحطان، 1989،اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الاولى، دار طلاس للدراسات والترجمة والنشر دمشق .
32. شاميه، أحمد زهير، خالد الخطيب ،2003، أسس المالية العامة، الطبعة الاولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان .
33. شقير، محمد لبيب، 1975،علم المالية العامة، دون ذكر دار النشر، القاهرة.
34. شكري، فهمي محمود ،1990، الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها، الطبعة الاولى، مطبعة المؤسسة الجامعية، بيروت .
35. شهاب، مجدي محمود ،1999، الاقتصاد المالي نظرية مالية الدولة، السياسات المالية للنظام الرأس مالي، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية .
36. الصحن، عبد الفتاح ،1979، الرقابة المالية ( دراسة نقد وتحليل )، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية .
37. طاقه، محمد، هدى العزاوي ،2010، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للطباعة والنشر، عمان .
38. الطماوي، سليمان ،1974، النظم السياسية والقانون الدستوري، الطبعة الثالثة، دار الفكر العربي، القاهرة .
39. عبد الرحمن، أسامه، يونس البطريق ،1396 ه، ميزانية الدولة في السعودية، المكتبة المصرية للطباعة والنشر، القاهرة .
40. عبد الفضيل، محمود، محمد رضا العدل ،1988، مبادئ المالية العامة، الطبعة الاولى، دار النهضة العربية، القاهرة .
41. عبد المتعال، زكي ،1941، أصول المالية العامة، بدون دار نشر .
42. عبد الملك، منيس أسعد ،1966، اقتصاديات المالية العام، دار النهضة العربية، القاهرة .
43. عبد المولى، السيد ،1991، المالية العامة ( دراسة في الاقتصاد العام )، دار النهضة العربية، القاهرة .
44. عبد الهادي، توفيق صالح ،2011، الرقابة الادارية المفهوم والممارسة، دار الحامد للنشر، عمان .

45. العبيدي، سعيد علي، 2011، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة ناشرون وموزعون، بغداد .
46. العربي، علي، عبد المعطي عساف، دون ذكر تاريخ نشر، إدارة المالية العامة، دار حنين للنشر والتوزيع، عمان .
47. عصفور، محمد شاكر ،1988، أصول الموازنة العامة، معهد الادارة العامة، الرياض .
48. عطيه، محمود رياض ،1963، موجز في المالية العمة، الطبعة الثالثة، دار المعارف، الاسكندرية .
49. عطيه، محمود رياض ،1969، موجز في المالية العامة، منشورات جامعة الاسكندرية، الاسكندرية .
50. علتم، باهر محمد ،1982، المالية العامة ومبادئ الاقتصاد المالي، الطبعة الثانية، مطبعة المعرفة، بيروت .
51. علي، دولار، جمال الدين محمد سعيد ،1961، المالية العامة الطبعة الاولى، دار النهضة العربية، بيروت .
52. العلي، عادل فليح، طلال محمد كداوي ،1989، اقتصاديات المالية العامة، الكتاب الثاني دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، العراق .
53. العموري، محمد رسول ،2005، الرقابة المالية العليا، كلية الحقوق، جامعة دمشق.56.
54. عواضه، حسن ،1967، المالية العامة، دار الطليعة، بيروت .
55. عواضه، حسن، عبد الرؤوف قطيش ،1995، المالية العامة، الطبعة الاولى، دار الخلود، بيروت .
56. فرهود، محمد سعيد ،1403 ه، علم المالية العامة مع دراسة تطبيقية في السعودية، مطابع معهد الادارة العامة، الرياض .
57. الفسفوس، فؤاد ،2010، المحاسبة الحكومية، دار كنوز المعرفة، عمان .
58. فوزي، عبد المنعم ،1970، اقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة .
59. القيسي، علي أعاد، دون تاريخ نشر، موجز في المالية العامة والتشريع المالي، الكتاب الاول، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان .
60. كشاكش، كريم ،1988، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الثانية، منشورات دائرة العلاقات العامة في دائرة الموازنة العامة، عمان .
61. الكفراوي، عوف ،1989، الرقابة المالية، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية .

62. اللوزي، سليمان ،1977، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، الطبعة الاولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان .
63. اللوزي، سليمان، فيصل مرار، وائل العكشة ،1997، ادارة الموازنة العامة بين النظرية والتطبيق، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان .
64. محجوب، رفعت ،1971، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة .
65. محمد، قطب ابراهيم ،1978، الموازنة العامة للدولة، الجزء الاول، الهيئة المصرية العامة للكتاب، القاهرة .
66. محمد، قطب ابراهيم ،1980، النظم المالية في الاسلام، در الشباب للطباعة والنشر، القاهرة.
67. محمد، محمد اسماعيل ،1994، الاتجاهات الحديثة في اعداد الموازنة العامة، مطبعة المعارف، الشارقة .
68. مراد، محمد حلمي ،1960، الميزانية العامة، جامعة القاهرة .
69. مرار، فيصل فخري ،1977، العلاقة بين التخطيط والموازنة العامة، مطابع دار الشعب، عمان .
70. المهايني، محمد خالد ،2010، المحاسبة الحكومية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان .
71. مهران، سامي، 1960، مجلس الشعب في ضل دستور 1971،، الهيئة المصرية العامة للكتاب، القاهرة .
72. نور الله، نورالله ،1965، المالية العامة وتشريعات الضرائب، مطبعة الانشاء، دمشق .
73. هاتري هاري ،1977، برمجة الموازنة العامة للدولة، ترجمة محمد حامد ابراهيم، القاهرة .
74. الهامي، محمد عادل ،1971، الميزانيات التقديرية في قطاعي الخدمات والاعمال، دار النهضة العربية، بيروت .
75. هلالي، محمد جمال علي، 2002، المحاسبة الحكومية ،الطبعة الاولى، دار الهلال للنشر والتوزيع، صنعاء .
76. هيكل، السيد خليل ،1971، الرقابة على المؤسسات العامة، ( دراسة مقارنة )، منشأة المعارف، الاسكندرية .
77. وديان، لؤي، زهير الحدرب ،2010، المحاسبة الحكومية، دار البداية للنشر، عمان .

**ثالثاً : الرسائل الجامعية :**


1- احمد عارف الضلاعين، 2005، الاستجواب وسيلة من وسائل الرقابة البرلمانية على أعمال الحكومة، رسالة ماجستير، جامعة مؤته .

2- أحمد محمد ابراهيم، 1991، المسؤولية السياسية في النظام البرلماني، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، القاهرة.

3- ايهاب زكي سلام، 1983، الرقابة السياسية على اعمال السلطة التنفيذية في النظام البرلماني، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة .

4- جلال البنداري، 1983، الاستجواب وسيلة من وسائل الرقابة البرلمانية في مصر، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة.

5- حمزه شاهر،1995، الانفاق العام في النظام المالي اليمني، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس،.

6- سعاد سعيد غزال، 1989، استخدام الموازنات التخطيطية في الرقابة المالية في وحدات القطاع الاشتراكي، رسالة ماجستير، جامعة الموصل.

7- طارق الساطي، 1967، رقابة ديوان المحاسبة، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة.

8- عبد الامير شمس الدين، 1977، الرقابة البرلمانية على تنفيذ النفقات العمومية في لبنان، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة.

9- عبد السلام بدوي، 1965، الرقابة على المؤسسة العامة، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الاسكندرية.

10- عطاالله الصرايره، 1999، الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة في النظام الاردني، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس.

11- العوض عثمان، 2003، الرقابة القانونية على مالية الدولة، رسالة دكتوراه، دار وائل للنشر، عمان.

12- عيد سعود الجهني، 1983، الرقابة الادارية بين القانون الاداري وعلم الادارة العامة، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، القاهرة.

13- محمد قدري حسن، 1987، رئيس مجلس الوزراء في النظم البرلمانية المعاصرة، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة.

14- مصطفى ممدوح محمد، 1990، الرقابة على اداء الخدمات العامة، ( دراسة مقارنة )، رسالة دكتوراه، أكاديمية الشرطة، مصر .

15- موسى عماد الدين الشربيني، 1971، الموازنة العامة وعلاقتها بالخطة الاقتصادية، رسالة دكتوراه، جامعة عين شمس، القاهرة .

16- ناديه اسماعيل الجبلي، 2008، الرقابة البرلمانية على الموازنة العامة للدولة، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة صنعاء .

**رابعاً : الابحاث المنشورة :**

1- احمد شهير، تقييم الاساليب المختلفة في ترشيد الانفاق الحكومي، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة اسيوط، السنة العاشرة، العدد 16، دون سنة نشر .

2- انور عبد الخالق، نظام الاساس الصفري، مجلة الاقتصاد والادارة، العدد الثامن، جامعة الملك عبد العزيز، 1400هـ .

3- رولاند مكني، ملفين انشن، نظام التخطيط والبرمجة والموازنة، ترجمة محمد سعيد أحمد، المنظمة العربية للعلوم الادارية، سلسلة الفكر الاداري، العدد الرابع، 1977 .

4- عاطف عجوه، الميزانية العامة والخطة الاقتصادية في الدول النامية، من ابحاث دورة الميزانية العامة، كلية العلوم الادارية، الرياض، 1401 ه .

5- عبد العزيز محمود رجب، الموازنة الصفرية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الاول، 1986 .

6- عبدالله الطاهر، الاساليب الفنية لاعداد وتنفيذ الميزانية العامة، بحث مقدم لدورة الميزانية العامة كأداه للتنمية الاقتصادية، كلية العلوم الادارية، الرياض، 1401 ه .

7- عبدالله محمود سالم، نحو اطار عام لمراجعة الفعالية والكفاءة والرقابة السابقة للبرامج الحكومية كأداه لترشيد الانفاق الحكومي، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 13، العدد الثاني، كلية التجارة، جامعة المنصورة، 1989 .

8- كارل تايلر، فشل العمل بنظام موازنة التخطيط والبرامج، ترجمة انور عبد الخالق، مجلة المنظمة العربية للعلوم الادارية، دون ذكر سنة النشر، القاهرة .

9- محمد عبدالله الشريف، كيف تساهم أجهزة الرقابة المالية في تنمية الاقتصاد الوطني، معهد الادارة العامة، الرياض، 1405 هـ .

10- محمد محمود خيري، دراسة تحليليه لمفهوم اسلوب الموازنة الصفرية مع الاشارة الى مدى امكانية التطبيق في الشركات الكويتية، مجلة دراسات الخليج، الجزيرة العربية، السنة السابعة، العدد 27، 1981.

11- محمود فكري شماته، التخطيط المالي في النظم الاقتصادية المختلفة، مجلة العلوم الادارية، القاهرة، العدد 248، د ذكر سنة النشر .

12- نواف كنعان، الرقابة البرلمانية على اعمال الادارة العامة، مجلة دراسات العلوم الانسانية، الجامعة الأردنية، المجلد 22، العدد الثاني، 1995 .

13- نواف كنعان، الرقابة المالية على الاجهزة الادارية، في دولة الامارات، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والانسانية، المجلد الثاني، العدد الثاني، 2005 .